Compte du coût des mesures fiscales sélectives

Août 1985

Ministère des Finances Canada
Department of Finance Canada

© Ministre des Approvisionnements et Services Canada 1985

N° de cat. F2-69/1985F

ISBN 0-662-93387-7

This publication is also available in English

Distribution Centre
Department of Finance
160 Elgin Street
Ottawa, Ontario
(613) 995-2855

Centre de distribution
Ministère des Finances
160, rue Elgin
Ottawa (Ontario)
(613) 995-2855

Table des matières

Sommaire

Introduction 1
Définition des mesures fiscales sélectives 2
Estimation des mesures fiscales sélectives 4
Utilisation des tableaux: réserves et limitations 5

I. Introduction 9

II. Critères généraux de définition des mesures fiscales sélectives 13

III. Définition des structures fiscales de référence 15

A. Questions générales 15
1. Traitement de l'intégration de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés 15
2. Période comptable annuelle 16
3. Traitement de l'inflation 17
4. Accords fiscaux fédéraux-provinciaux 17
5. Régime fiscal des pertes 18
6. Autres impôts 19

B. Impôt sur le revenu des particuliers 20
1. Assiette fiscale 20
2. Entité fiscale 22
3. Taux d'imposition, crédits et réductions générales d'impôt 23

C. Impôt sur les bénéfices des sociétés 24
1. Assiette fiscale 24
2. Entité fiscale 25
3. Taux et crédits d'impôt 25

D. Taxes à la consommation 26

IV. Estimations quantitatives des mesures fiscales sélectives 29

A. Principaux changements des méthodes d'estimation 30
1. Approche marginale de l'estimation des mesures fiscales sélectives 30
2. Calcul de la valeur des mesures fiscales sélectives dans le cas des sociétés non contribuables 32

3. Régime fiscal des reports d'impôt 34
4. Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales 37

B. Réserves générales 37

C. Observations générales 39

V. Résumé 41

VI. Tableaux des estimations des mesures fiscales sélectives 43

Tableau 1: Mesures fiscales sélectives : impôt sur le revenu des particuliers, 1979-1983 43

Tableau 2: Mesures fiscales sélectives : impôt sur les bénéfices des sociétés, 1979-1982 52

Tableau 3: Mesures fiscales sélectives : impôts indirects, 1979-1983 76

Annexes

Annexe 1: Description des mesures sélectives dans la fiscalité directe des particuliers 81

Annexe 2: Description des mesures fiscales touchant les sociétés 113

Annexe 3: Description des mesures sélectives du régime de fiscalité indirecte 145

Sommaire

Introduction

La législation fiscale fédérale renferme un certain nombre de dispositions qui accordent un traitement fiscal spécial à certains particuliers et groupes de la société. Dans certains cas, ce traitement vise des sources particulières de revenu (par exemple, la déduction relative aux revenus de pensions). Dans d'autres cas, un traitement fiscal préférentiel est réservé aux particuliers qui affectent leur revenu à certains usages (comme les épargnes placées dans un REER et l'achat de certains articles exonérés de la taxe de vente). En fait, un certain nombre de mesures fiscales dépendent de la situation particulière des contribuables eux-mêmes (par exemple, la déduction pour invalidité). Aussi peut-on dire que, dans tous ces cas, les dispositions concernées sont sélectives dans leur application. C'est pour cette raison que nous parlerons dans ce compte de «mesures fiscales sélectives».

Les mesures fiscales sélectives se présentent généralement sous forme d'exemptions, de déductions, de crédits, de taux réduits ou de reports d'impôt. Il s'agit d'instruments auxquels peut recourir le gouvernement fédéral pour poursuivre ses objectifs de politique publique. Elles servent à encourager certaines activités économiques et sociales comme l'épargne, l'investissement, le développement régional, le logement, la recherche et mise en valeur des ressources, et les dons de charité. Elles permettent de venir en aide aux personnes handicapées et âgées, ainsi qu'à celles qui ont d'importantes dépenses médicales.

Ce compte répertorie les mesures sélectives que renferment les régimes fédéraux de l'impôt sur le revenu et des taxes à la consommation. Il a pour objet de constituer une source d'information accessible et complète sur la valeur des mesures fiscales sélectives. Les tableaux publiés présentent la liste des mesures fiscales et, lorsqu'il y a moyen d'en faire une estimation fiable, le montant approximatif du manque à gagner fiscal entraîné par chaque mesure.

Des estimations sont fournies pour les années 1979 à 1983 dans le cas des mesures touchant l'impôt sur le revenu des particuliers et les taxes à la consommation, et pour les années 1979 à 1982 en ce qui concerne les dispositions du régime fiscal des sociétés. Les données figurant dans les tableaux font l'objet d'un certain nombre de réserves et de limitations importantes. Ces données sont brièvement examinées plus loin, et beaucoup plus en détail dans le compte.

Le présent document englobe les changements apportés au régime fiscal jusqu'à la mise en oeuvre des mesures de l'exposé économique et financier de novembre

1984. Les changements annoncés dans le budget de 1985 ne sont pas compris. Il n'y a pas de valeurs incluses pour les plus récentes mesures. Les estimations fournies ne représentent que les mesures fiscales de 1983 touchant les particuliers et la consommation, de même que les dispositions fiscales de 1982 touchant les sociétés. On trouvera dans les annexes une description de chacun des changements effectués depuis 1980, tandis que la question touchant la façon dont certains des principaux nouveaux postes doivent être inclus dans le compte est traitée dans le chapitre sur les méthodes d'estimation.

Le présent document représente pour l'essentiel une mise à jour des comptes publiés en 1979 et en 1980. Bien que l'approche fondamentale de la détermination et de l'évaluation des mesures fiscales sélectives soit demeurée la même que dans les comptes précédents, certaines modifications importantes touchant l'élaboration et les méthodes utilisées ont toutefois été apportées dans le compte de 1985. Ces changements sont résumés ci-dessous et décrits plus en détail dans le texte lui-même.

Les comptes du coût des mesures fiscales sélectives sont devenus assez courants ces dernières années, tant au Canada qu'à l'étranger. De tels comptes sont maintenant publiés régulièrement dans un certain nombre de pays, dont les États-Unis, l'Allemagne de l'Ouest, l'Espagne, l'Autriche, la France, l'Australie, le Royaume-Uni, le Portugal et l'Irlande. En outre, au Canada, la Saskatchewan, le Québec et la Colombie-Britannique ont publié des comptes provinciaux des mesures fiscales sélectives.

Tel que mentionné dans les comptes de 1979 et de 1980, il importe de souligner ***qu'une comptabilisation des mesures fiscales sélectives n'est pas une évaluation de la politique fiscale du gouvernement. Elle ne met pas en question le bien-fondé des objectifs des dispositions fiscales, ni leur efficacité à les réaliser. Elle ne constitue pas non plus une liste des lacunes du régime fiscal ou des dispositions à améliorer. Il s'agit simplement d'une comptabilisation du coût de ces mesures fiscales pour le gouvernement fédéral.***

Il convient de mentionner que les mesures fiscales sélectives répertoriées dans ce compte se limitent aux mesures touchant les impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés, les taxes de vente et d'accise, ainsi que les taxes pétrolières et gazières spéciales. Le tout n'englobe pas celles que peuvent comporter d'autres dispositions fédérales comme le tarif douanier, les prélèvements de Sécurité sociale au titre du Régime de pensions du Canada ou du Programme d'assurance-chômage, ni de celles qui découlent des divers traités fiscaux conclus entre le Canada et des pays étrangers. Il en est de même des mesures fiscales provinciales ou du manque à gagner fiscal des provinces résultant de dispositions de la législation fiscale fédérale.

Définition des mesures fiscales sélectives

L'approche utilisée pour définir les mesures fiscales sélectives, laquelle est étudiée en détail dans le compte, est généralement la suivante : premièrement, une

structure fiscale de référence est définie à partir de certains critères généraux; deuxièmement, tout écart constaté par rapport à cette structure est précisé dans le compte.

La structure fiscale de référence repose principalement sur la notion de *neutralité*. Ce critère signifie essentiellement que la structure fiscale de référence ne permet aucun traitement préférentiel justifié par toute circonstance particulière qui ne s'appliquerait qu'à un groupe désigné de contribuables. En ce qui concerne l'impôt sur le revenu, ce critère est essentiellement analogue à celui d'équité horizontale – c'est-à-dire que les contribuables qui se trouvent dans une situation semblable doivent payer autant d'impôt. En ce qui concerne les taxes à la consommation, le critère de neutralité suppose que tous les consommateurs sont assujettis au même taux d'imposition sur tous les achats de biens finis.

Dans certains cas, la stricte application du critère de neutralité déboucherait sur une structure de référence très éloignée du régime fiscal actuel. Par conséquent, les données relatives aux mesures fiscales sélectives déterminées à partir d'une structure de référence ne serviraient pas à l'analyse de la politique. Dans ces conditions, on accepte, pour des raisons *pratiques*, que la structure de référence s'apparente au régime existant.

En général, les dispositions *partielles ou spéciales* sont considérées comme des mesures fiscales sélectives. Il en est de même des dispositions qui constituent nettement *l'équivalent fonctionnel* des programmes de dépenses directes, même si elles risquent de se révéler neutres pour tous les contribuables. Le principal exemple en est l'abattement d'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés en faveur des provinces en tant qu'élément du système de transfert aux politiques sociales de finance. Enfin, lorsque des incertitudes entourent le traitement qu'il convient d'accorder à une disposition fiscale, le poste considéré est inclus dans le compte, soit à titre de mesure fiscale sélective, soit à titre de poste distinct dans une annexe du tableau principal (qui forme la section des postes pour mémoire du compte). Cette section renferme des postes qui ne constituent pas des mesures fiscales sélectives, mais ils peuvent servir à titre de renseignements.

Même si l'approche fondamentale utilisée dans le compte pour déterminer les mesures fiscales sélectives ne diffère pas de celle des comptes de 1979 et de 1980, on y retrouve quelques changements notables. À ce propos, notons la modification du traitement de certaines dispositions qui visent à assurer une certaine intégration des régimes de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. Au nombre de ces dispositions figurent la majoration des dividendes et le crédit d'impôt pour dividendes, le remboursement de l'impôt sur les revenus de placements des sociétés privées, et les divers remboursements et déductions dont bénéficient les sociétés de placement. Comme ces dispositions ont pour objet d'intégrer les régimes fiscaux des particuliers et des sociétés et, partant, d'accroître la neutralité de l'ensemble du régime fiscal, elles ne sont pas considérées comme des mesures fiscales sélectives dans ce compte. Il n'empêche qu'à des fins d'information, leurs valeurs sont incluses à titre de postes pour mémoire dans les tableaux.

Un autre changement important par rapport aux comptes précédents concerne la non-imposition du revenu fictif de logements de type propriétaire-occupant. Dans

les comptes précédents, la non-imposition de ce revenu fictif représentait un écart par rapport à la neutralité, et donc une mesure fiscale sélective. Toutefois, ce revenu fictif est universellement considéré comme n'étant pas une source de fonds qui devrait ou pourrait vraisemblablement être assujettie à l'impôt. Aussi, dans ce compte, la non-imposition du loyer fictif est-elle considérée comme un élément de la structure fiscale de référence et non comme une mesure fiscale sélective. Il conviendrait sans doute de mentionner que, pour les mêmes raisons, ce poste ne figure pas dans le compte des États-Unis.

Enfin, des changements ont été apportés dans ce compte au traitement des primes d'assurance-chômage et des cotisations aux régimes de pension du Canada et de rentes du Québec. Dans les comptes de 1979 et de 1980, ces primes et cotisations étaient considérées comme des mesures fiscales sélectives. Dans le présent document, elles sont considérées comme un élément de la structure fiscale de référence, quoique des données sur le manque à gagner occasionné par ces déductions figurent dans la section des postes pour mémoire du tableau 1.

Estimation des mesures fiscales sélectives

Le compte renferme un certain nombre de modifications importantes de la méthode de calcul des mesures fiscales sélectives. Premièrement, l'élaboration d'un modèle de microsimulation de l'impôt des sociétés a permis de procéder à une analyse beaucoup plus rigoureuse et détaillée des mesures fiscales sélectives dont disposent les sociétés. Deuxièmement, des changements ont été apportés aux méthodes d'estimation utilisées dans le calcul de plusieurs postes de l'impôt sur le revenu des particuliers, notamment la non-imposition des gains en capital sur les résidences principales et l'avantage fiscal que procure le versement de l'épargne dans des régimes enregistrés de pensions (REP) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER). Enfin, les techniques de calcul et les sources de données utilisées pour évaluer plusieurs des exemptions des taxes à la consommation ont bénéficié d'améliorations importantes. En conséquence, la valeur de plusieurs mesures fiscales sélectives a été sensiblement révisée par rapport à celle des comptes précédents.

Le nombre accru de données sur les mesures touchant l'impôt sur le revenu des sociétés a également permis de ventiler ces postes par secteur d'activité. De même, les renseignements additionnels sur l'utilisation des mesures fiscales sélectives par les sociétés déclarant des pertes fiscales durant l'année en cours a permis de présenter des «limites inférieures» et des «limites supérieures». Ces deux limites comprennent les économies d'impôt fédérales dont a bénéficié l'entreprise durant l'année en cours suite à l'utilisation des mesures fiscales sélectives, ainsi que les économies d'impôt découlant du report des pertes aux années antérieures que permettent les mesures fiscales sélectives. Toutefois, les estimations de la limite inférieure n'accordent aucune valeur aux pertes qui peuvent être reportées aux années d'imposition suivantes. Par ailleurs, la limite supérieure suppose que les reports aux exercices suivants sont utilisés intégralement dans l'avenir. Sachant que, en fait, certaines entreprises disposeront d'un revenu imposable suffisant à l'avenir pour utiliser pleinement les dispositions de report aux années futures, alors

que d'autres ne seront pas en mesure de le faire, la limite inférieure tend à sous-estimer le manque à gagner fiscal attribuable à l'utilisation de chaque mesure fiscale, pendant que la limite supérieure tend à le surestimer.

Il convient de souligner un aspect important de la technique d'estimation utilisée dans le présent document, à savoir que chaque mesure fiscale sélective est estimée à sa valeur marginale – c'est-à-dire en supposant que toutes les autres dispositions demeurent en vigueur. On suppose donc que la mesure fiscale sélective n'existe pas, et les impôts additionnels qui en résultent sont déterminés à l'aide du taux marginal d'imposition applicable aux particuliers ou à la société concernés. Cette approche «marginale» convient lorsque l'on souhaite recueillir des données sur les recettes fédérales d'un poste particulier. Mais il est important de noter que cette approche peut produire des estimations différentes du manque à gagner si l'on suppose que deux mesures fiscales sélectives ou plus sont éliminées simultanément.

Par exemple, en ce qui concerne le régime de l'impôt sur le revenu des particuliers, un déclarant réclamera habituellement plusieurs exemptions et déductions d'impôt. Toutes ces déductions peuvent avoir pour effet global de ramener le contribuable dans une tranche d'imposition inférieure à celle où il se trouverait sans aucunes déductions. Selon l'approche marginale, la valeur de chaque mesure est calculée au taux marginal d'imposition du contribuable lorsque toutes les dispositions fiscales sont en vigueur (c.-à-d. au plus bas taux d'imposition). Toutefois, pour estimer l'incidence globale de toutes les mesures fiscales sélectives, il faudrait tenir compte du fait que, en l'absence des exemptions ou déductions d'impôt, le particulier pourrait se trouver dans une tranche d'imposition supérieure. C'est pourquoi l'effet global de toutes les mesures fiscales sélectives du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers est supérieur à la somme des estimations de chaque poste présentées dans ce compte.

Utilisation des tableaux: réserves et limitations

Il convient de se servir avec prudence des estimations quantitatives des mesures fiscales sélectives fédérales figurant dans les tableaux et ce pour les raisons qui suivent.

Premièrement, les estimations reposent sur l'hypothèse que l'élimination d'une disposition ne modifie en rien le comportement du contribuable. Fréquemment, la suppression d'une mesure fiscale sélective oblige les contribuables à réorganiser leurs affaires afin de réduire l'impôt additionnel qu'ils ont à payer. Il en résulte des hausses de recettes moins élevées que prévu dans les estimations fournies dans les tableaux.

Deuxièmement, les estimations de la valeur d'une disposition ne tiennent pas compte de l'effet de la suppression d'une mesure fiscale sélective sur le niveau global d'activité économique. Or, cet effet pourrait se révéler plutôt important dans le cas d'une mesure fiscale majeure. Même si la suppression d'une mesure fiscale sélective amenait des conséquences économiques négatives sur la production et les revenus, elle aurait un effet moins prononcé sur les recettes fiscales fédérales. À cet égard, il est possible que les estimations figurant dans ce compte soient surestimées.

Troisièmement, dans le cas de nombreux postes, il existe d'importantes contraintes de données, particulièrement en ce qui concerne les dernières années, qui empêchent d'estimer avec exactitude le manque à gagner résultant de la disposition. Les estimations sont, dans la mesure du possible, fondées sur les données disponibles, mais il convient de noter que dans ce cas elles sont sujettes à des marges d'erreur importantes. En outre, il existe un certain nombre de postes où les données disponibles n'étaient pas suffisantes pour permettre une estimation raisonnablement précise de la mesure fiscale sélective considérée. Bien que plusieurs sommes non mentionnées ne soient sans doute pas élevées, il se peut que dans certains cas les postes non quantifiés représentent une somme très importante (par exemple, la comptabilité de caisse des fermiers).

Quatrièmement, on ne peut additionner la valeur de chacune des mesures fiscales sélectives pour obtenir une donnée significative représentant la valeur totale de toutes les mesures fiscales sélectives du régime canadien ou de toutes celles touchant un secteur. Cela est attribuable au fait que:

- la technique d'estimation utilisée pour évaluer les mesures fiscales sélectives ne permet pas de déterminer le manque à gagner additionnel découlant de l'interaction des dispositions, tel que mentionné ci-dessus;
- certaines estimations (qui pourraient toutes être faussées dans le même sens) comportent une grande marge d'erreur;
- aucune estimation n'est disponible pour plusieurs postes, y compris quelques-unes qui pourraient avoir une très grande valeur; et
- la suppression simultanée de toutes les mesures fiscales sélectives se traduirait vraisemblablement par des répercussions macroéconomiques importantes qui auraient une incidence additionnelle sur les perceptions d'impôt du gouvernement.

De plus, ***il convient de souligner que la définition de la structure fiscale de référence, et donc la détermination des mesures fiscales sélectives, est dans de nombreux cas arbitraire***. Dans plusieurs cas, on a inclu des dispositions dans le compte en vue de le rendre exhaustif, bien que le classement de ces dispositions à titre de mesures fiscales sélectives pourrait être contesté. L'inclusion dans le compte de chacun de ces postes «discutables» peut se justifier en tant qu'instrument d'information, et le lecteur pourrait décider de refuser ou d'accepter les arguments invoqués pour motiver la présence de tel ou tel poste dans les mesures fiscales sélectives. Toutefois, étant donné la nature quelque peu arbitraire du système de référence dans ces domaines, il n'y aurait que peu d'intérêt à affecter une valeur au total global de toutes les mesures fiscales sélectives.

Cinquièmement, lorsque l'on considère la valeur d'un poste particulier, il est important de noter qu'un dollar de préférence fiscale a souvent beaucoup plus de valeur pour le contribuable qu'un dollar de dépense directe. Cela est dû au fait que, même si toutes les mesures fiscales sélectives accroissent directement le revenu après impôt des contribuables d'un montant équivalant au manque à gagner, les subventions publiques sont généralement imposables ou réduisent la

valeur d'une dépense déductible. Ainsi, la valeur d'un dollar de réduction d'impôt pourrait aux yeux du contribuable représenter une fois et demi à deux fois la valeur d'un dollar de dépense directe.

Sixièmement, il importe de souligner que les valeurs figurant dans les tableaux représentent les pertes fiscales *fédérales* attribuables aux mesures fiscales sélectives. Les ententes fédérales-provinciales de perception des impôts entraînent généralement un manque à gagner fiscal provincial dans le cas des dispositions de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés.

Étant donné les réserves et les limitations susmentionnées, il ressort néanmoins clairement des tableaux qu'il existe un grand nombre de mesures fiscales sélectives et que leur valeur estimative est, dans certains cas, assez importante.

Il est également évident que la valeur de nombreuses mesures fiscales sélectives n'a cessé de croître. Cette progression peut être attribuée dans une large mesure à l'augmentation du nombre de contribuables et à l'intensification de l'activité économique. Parallèlement, la valeur d'un certain nombre de mesures fiscales sélectives a décru, particulièrement dans le cas du régime de l'impôt sur le revenu des sociétés. Cela est principalement attribuable à la baisse de l'activité économique au Canada en 1981 et en 1982 et, partant, à l'incapacité des sociétés d'utiliser toutes les déductions offertes.

Au cours de la période visée par les tableaux, plusieurs modifications apportées au régime fiscal canadien ont eu une incidence sur la valeur des mesures fiscales sélectives. En particulier, à compter de 1982, le barème des taux marginaux de l'impôt sur le revenu des particuliers a été réduit, surtout aux paliers de revenu élevé. Cette modification générale de la structure d'imposition a eu pour effet de réduire la valeur des exemptions et déductions de l'impôt sur le revenu des particuliers.

Des modifications ont également été apportées à plusieurs mesures fiscales sélectives. Au nombre de celles-ci figurent notamment la modification du régime des prêts sans intérêt consentis à des employés, la suppression des contrats de rentes à versements invariables (CRVI) et la suppression progressive des immeubles résidentiels à logements multiples (IRLM). Les modifications apportées à chacune des mesures fiscales sélectives sont étudiées séparément dans les annexes du présent document.

Les mesures fiscales sélectives présentées dans les tableaux ont été classées selon les catégories fonctionnelles employées dans les Comptes publics du Canada. Les dispositions de l'impôt sur le revenu des sociétés, qui relèvent en majorité de la catégorie de l'expansion et du soutien économiques, sont classées par industrie.

À titre d'illustration de l'utilisation du compte, considérons le poste suivant du tableau sur les mesures fiscales sélectives du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers:

> Au tableau 1, sous la catégorie santé et bien-être social, figure un poste intitulé «avantage fiscal – épargne placée dans des régimes enregistrés de

pension (REP) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER)». La valeur de ce poste est passée de $2.95 milliards en 1979 à $4.9 milliards en 1983.

La description de cette mesure fiscale sélective à l'annexe 1 montre que tant les particuliers que les employeurs pour leur compte peuvent verser des cotisations déductibles à des REP. En outre, les employés et les travailleurs indépendants peuvent verser des cotisations déductibles d'impôt à des REER. Ces déductions sont généralement assujetties à des plafonds annuels. Le revenu gagné dans ces régimes s'accumule en franchise d'impôt jusqu'à son retrait des régimes. Ces dispositions permettent un report d'impôt sur le revenu équivalent à un prêt sans intérêt accordé au contribuable.

Si ce poste n'existait pas, le gouvernement fédéral aurait obtenu $4.9 milliards de recettes supplémentaires dans le cadre du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers en 1983, à condition que la propension à épargner du contribuable ait été la même, que le niveau d'activité économique soit demeuré inchangé et que toutes les autres dispositions fiscales soient demeurées en vigueur. Les recettes fiscales additionnelles qui auraient été perçues auraient pu être différentes dans la mesure où certaines de ces conditions n'auraient pas été satisfaites.

I. Introduction

La législation fiscale fédérale renferme un certain nombre de dispositions qui accordent un traitement fiscal spécial à certains particuliers et groupes de la société. Dans certains cas, ce traitement vise des sources particulières de revenu (par exemple, la déduction relative aux revenus de pensions). Dans d'autres cas, un traitement fiscal préférentiel est réservé aux particuliers qui affectent leur revenu à certains usages (comme les sommes épargnées dans un régime enregistré d'épargne-retraite et l'achat de certains articles exonérés de la taxe de vente). En fait, un certain nombre de mesures fiscales dépendent de la situation particulière des contribuables eux-mêmes (par exemple, la déduction pour invalidité). Aussi peut-on dire que, dans tous ces cas, les dispositions concernées s'appliquent de façon sélective. C'est pour cette raison que nous parlerons dans ce compte de «mesures fiscales sélectives».

Les mesures fiscales sélectives se présentent généralement sous forme d'exemptions, de déductions, de crédits, de taux réduits ou de reports d'impôt. Il s'agit d'instruments auxquels peut recourir le gouvernement fédéral pour atteindre ses objectifs de politique publique. Elles servent à encourager certaines activités économiques et sociales comme l'épargne, l'investissement, le développement régional, le logement, la recherche et mise en valeur des ressources, et les dons de charité. Elles permettent de venir en aide aux personnes handicapées et âgées, ainsi qu'à celles qui ont d'importantes dépenses médicales.

Ce compte répertorie les mesures fiscales sélectives que renferment les régimes fédéraux de l'impôt sur le revenu et des taxes à la consommation. Il a pour objet de constituer une source d'informations accessibles et complètes sur la valeur des mesures fiscales sélectives. Il présente les estimations les plus récentes du coût des mesures fiscales sélectives. Des valeurs sont fournies pour les années 1979 à 1983 dans le cas des mesures touchant l'impôt sur le revenu des particuliers et les taxes à la consommation, et pour les années 1979 à 1982 en ce qui concerne les dispositions du régime fiscal des sociétés. Les données figurant dans les tableaux font l'objet d'un certain nombre d'importantes réserves et limitations. Celles-ci sont détaillées dans le chapitre 4 du présent document.

Le cadre fondamental de détermination et d'évaluation des mesures fiscales sélectives qui a servi dans les comptes de 1979 et de 1980[1] a été retenu dans la préparation du présent compte. Toutefois, certains changements importants ont été apportés tant en ce qui concerne la méthode de détermination des mesures fiscales sélectives que les méthodes d'estimation de la valeur des dispositions fiscales.

En ce qui concerne la détermination des mesures fiscales sélectives, quelques changements ont été apportés au traitement de certains postes par rapport à la

méthode utilisée dans les comptes de 1979 et de 1980. Plus précisément, le crédit d'impôt pour dividendes, le remboursement de l'impôt sur les revenus de placements des sociétés privées et la déductibilité des primes d'assurance-chômage et des cotisations aux régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec ne sont pas considérés comme des mesures fiscales sélectives dans ce compte.

Toutefois, à des fins d'information, la valeur de ces dispositions figure à titre de postes pour mémoire dans des annexes distinctes des principaux tableaux. De plus, le coût de certaines dispositions qui n'étaient pas incluses dans les comptes précédents figure dans la section des postes pour mémoire.

En ce qui concerne les méthodes utilisées pour estimer la valeur des mesures fiscales sélectives, plusieurs changements importants ont été apportés dans ce compte. Premièrement, l'élaboration d'un modèle de microsimulation de l'impôt des sociétés a permis de procéder à une analyse beaucoup plus rigoureuse et détaillée des mesures fiscales sélectives dont disposent les sociétés. Deuxièmement, des changements ont été apportés aux méthodes d'estimation utilisées dans le calcul de plusieurs postes de l'impôt sur le revenu des particuliers, notamment la non-imposition des gains en capital sur les résidences principales et l'avantage fiscal que procure le placement de l'épargne dans des régimes enregistrés de pensions (REP) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER). Enfin, les techniques de calcul et les sources de données utilisées pour évaluer nombre des exemptions des taxes à la consommation ont bénéficié d'améliorations importantes. Lorsque la valeur d'une mesure fiscale sélective a été sensiblement révisée à la suite d'une modification de la méthode d'estimation, la nouvelle méthode est exposée dans la description du poste concerné dans les annexes.

Le compte décrit également les modifications du régime fiscal qui ont été mises en oeuvre depuis la publication du dernier compte et il traite de la façon dont ces dispositions devraient être incorporées à l'analyse des mesures fiscales sélectives. Les changements apportés au régime fiscal jusqu'à la mise en oeuvre des mesures de l'exposé économique et financier de 1984 sont inclus dans ce compte. Bien entendu, les dispositions les plus récentes n'ont aucune incidence sur les recettes des années pour lesquelles des estimations sont fournies dans le compte.

La plupart des changements du régime fiscal qui ont été annoncés depuis la publication du dernier compte ont entraîné des modifications assez directes des dispositions fiscales existantes. Tous ces changements sont décrits séparément pour chaque poste dans les annexes du compte. Toutefois, plusieurs des changements fiscaux récemment introduits sont de nature plus fondamentale et représentent soit de nouvelles dispositions, soit des modifications qualitatives importantes de la portée de la disposition. Dans ces cas, la façon dont ces postes devraient être inclus dans le compte (c.-à-d. à titre d'élément de changement ou de changement de la structure de référence, ou à titre de mesure fiscale sélective) est traitée dans le chapitre 3 du texte portant sur les structures fiscales de référence des régimes de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés et des impôts indirects.

Les comptes du coût des mesures fiscales sélectives sont devenus assez courants ces dernières années, tant au Canada qu'à l'étranger. De tels comptes sont

maintenant publiés régulièrement dans un certain nombre de pays, dont les États-Unis, l'Allemagne de l'Ouest, l'Espagne, l'Autriche, la France, l'Australie, le Royaume-Uni, le Portugal et l'Irlande. En outre, au Canada, la Saskatchewan, le Québec et la Colombie-Britannique ont publié des comptes provinciaux des mesures fiscales sélectives.

Tel que mentionné dans les comptes précédents, il importe de souligner ***qu'une comptabilisation des mesures fiscales sélectives n'est pas une évaluation de la politique fiscale du gouvernement. Elle ne met pas en question le bien-fondé des objectifs des dispositions fiscales, ni leur efficacité à les réaliser. Elle ne constitue pas non plus une liste des lacunes du régime fiscal ou des dispositions à améliorer. Il s'agit simplement d'une comptabilisation du coût de ces mesures fiscales pour le gouvernement fédéral.***

Ce compte se limite aux mesures fiscales sélectives touchant les impôts sur le revenu des particuliers et les sociétés, les taxes de vente et d'accise, ainsi que les taxes pétrolières et gazières spéciales. Nous ne tenons pas compte de celles que peuvent comporter d'autres dispositions fiscales de la législation fédérale comme le tarif douanier, les prélèvements de Sécurité sociale au titre du Régime de pensions du Canada ou du Programme d'assurance-chômage, ni de celles qui découlent de divers traités fiscaux conclus entre le Canada et d'autres pays. Nous ne considérons pas non plus les mesures fiscales provinciales ou le manque à gagner fiscal des provinces qui résultent de dispositions de la législation fiscale fédérale.

II. Critères généraux de définition des mesures fiscales sélectives

La détermination des mesures fiscales sélectives exige la définition d'une structure fiscale de référence ou structure normale, tout écart par rapport à cette structure étant classé comme une mesure fiscale sélective.

Les critères utilisés dans la définition des structures fiscales de référence et dans la détermination des mesures fiscales sélectives sont brièvement décrits ci-dessous. Ces critères sont les mêmes que ceux utilisés dans les comptes de 1979 et 1980.

(i) Le principal critère utilisé dans l'analyse est celui de la *neutralité*. Ce critère signifie essentiellement que la structure fiscale de référence ne permet aucun traitement préférentiel justifié par toute circonstance particulière qui ne s'appliquerait qu'à un groupe désigné de contribuables. En ce qui concerne l'impôt sur le revenu, ce critère est essentiellement analogue au concept de l'équité horizontale – c'est-à-dire que les contribuables qui se trouvent dans une situation identique doivent payer autant d'impôt. La variation des taux d'imposition entre les tranches de revenus inférieurs et supérieurs nécessaires pour atteindre l'équité verticale est toutefois considérée comme un élément du système de référence.

En ce qui concerne les taxes à la consommation, le critère de neutralité signifie que tous les consommateurs sont assujettis au même taux d'imposition sur tous les achats de biens finis.

(ii) Dans certains cas, la stricte application du critère de neutralité pourrait déboucher sur une structure de référence qui s'écarte considérablement du régime fiscal en vigueur. Par conséquent, les données relatives aux mesures fiscales sélectives quantifiées à partir d'une structure de référence ne seraient pas utiles aux fins de l'analyse de la politique. Dans cette situation on suppose, pour des raisons *pratiques*, que la structure de référence ressemble au régime existant, même si cela risque de ne pas satisfaire entièrement au critère de neutralité.

(iii) Relativement à ce qui précède, *des dispositions partielles ou spéciales* sont incluses dans le compte même si leur objectif risque de ne pas rendre le système actuel plus neutre.

(iv) Une disposition fiscale qui constitue nettement *l'équivalent fonctionnel* d'un programme de dépense directe est classée comme une mesure fiscale sélective, même si elle risque de s'avérer neutre pour tous les contribuables. Le principal exemple en est l'abattement d'impôt sur le

revenu des particuliers et des sociétés en faveur des provinces en remplacement de subventions provinciales pour les programmes à frais partagés.

(v) Enfin, dans le cas de plusieurs dispositions fiscales, d'importantes incertitudes entourent le fait de savoir si le poste concerné devrait ou non être considéré comme une mesure sélective. Dans ces cas, comme le compte a pour objet de fournir des renseignements sur le fonctionnement du régime fiscal, l'analyse devient trop *exhaustive* et inclut le poste dans le compte soit à titre de mesure fiscale sélective, soit dans certains cas à titre de poste pour mémoire.

Ces critères sont semblables à ceux employés dans d'autres pays. Par exemple, dans leurs études, les États-Unis définissent leurs dépenses fiscales comme des écarts par rapport à «la structure généralement admise d'un impôt sur le revenu». Bien que ce critère coïncide habituellement avec ceux de neutralité et de pragmatisme qui dominent notre analyse, il existe cependant certaines différences. Par exemple, l'exemption pour enfants à charge est classée au Canada comme une mesure fiscale sélective pour des raisons de non-neutralité, mais dans l'analyse américaine elle fait partie de la «structure fiscale généralement admise». Il n'empêche que même si les définitions et les concepts utilisés dans les analyses d'autres pays diffèrent légèrement, les approches globales sont assez semblables.

III. Définition des structures fiscales de référence

La définition des structures fiscales de référence au moyen de l'application de ces critères généraux à des dispositions fiscales particulières soulève un certain nombre de questions d'élaboration importantes. Celles-ci, et celles qui ont découlé de l'intégration des nouvelles mesures fiscales à l'analyse des mesures fiscales sélectives, sont étudiées dans ce chapitre. Tout d'abord, les questions générales qui concernent plus d'une des structures de référence de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés ou des taxes à la consommation sont examinées. Puis, les caractéristiques particulières de chacune des trois structures de référence sont traitées séparément.

A. Questions générales

1. Traitement de l'intégration de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés

L'une des grandes questions d'élaboration que soulève la détermination des mesures fiscales sélectives concerne l'intégration des régimes de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés. Cette question relève en fait de la définition générale de l'entité fiscale, c'est-à-dire de savoir si les sociétés et les particuliers devraient être considérés comme des entités fiscales distinctes en vertu du régime de référence.

On pourrait soutenir que la stricte application du critère de neutralité impliquerait l'allocation du revenu des sociétés aux actionnaires et son imposition entre leurs mains aux mêmes taux que les revenus d'autres provenances. Dans cette optique, la structure fiscale de référence supposerait donc la pleine intégration des régimes de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés.

Toutefois, dans les systèmes fiscaux et comptables actuels, les sociétés et les particuliers sont fondamentalement traités comme des entités distinctes. C'est pour cette raison qu'une structure de référence totalement intégrée s'écarterait sensiblement de la structure fiscale actuelle et que les mesures fiscales sélectives définies en vertu d'un tel système de référence seraient à la fois limitées sur le plan de leur utilité et très difficiles à estimer avec confiance.

Par ailleurs, l'hypothèse d'une séparation complète des régimes fiscaux des particuliers et des sociétés aux fins de la structure fiscale de référence produirait également certaines anomalies. Par exemple, dans le cadre de cette approche, toute mesure accordant au niveau du particulier un allégement fiscal à l'égard des impôts payés par les sociétés, comme la majoration des dividendes et les crédits d'impôt pour dividendes, et le remboursement de l'impôt de la Partie I sur les revenus de placements des sociétés privées, seraient considérés comme des mesures

fiscales sélectives bien qu'elles ne servent peut-être qu'à accroître la neutralité du régime fiscal dans son ensemble.

Dans les comptes précédents, nous avons choisi pour des raisons pratiques de dissocier complètement les régimes fiscaux des particuliers et des sociétés en tant que référence, de sorte que des dispositions comme le crédit d'impôt pour dividendes ont été considérées comme des mesures fiscales sélectives.

Par contre, dans le présent document, nous supposons que les dispositions prévoyant l'intégration font partie de la structure fiscale de référence. Par conséquent, la majoration des dividendes et les crédits d'impôt pour dividendes, le remboursement de l'impôt sur les revenus de placements des sociétés privées, et les divers remboursements et déductions accordées aux sociétés de placement ne sont pas considérés comme des mesures fiscales sélectives dans ce compte.[2] Toutefois, à des fins d'information, la valeur de ces dispositions est incluse dans les postes pour mémoire du compte.

Un autre changement important dans ce domaine depuis la publication du dernier compte a été l'introduction de l'impôt sur la distribution de dividendes. Cet impôt sert à rapprocher le montant des impôts payés par les petites sociétés et la valeur du crédit d'impôt pour dividendes demandée par leurs actionnaires. En ce qui concerne l'inclusion de ce poste dans le compte, puisque l'impôt sur la distribution de dividendes est effectivement un mécanisme d'intégration, il convient de la traiter de façon semblable au crédit d'impôt pour dividendes. Par conséquent, dans les comptes futurs, les recettes perçues au titre de l'impôt sur la distribution de dividendes seront incluses dans un poste pour mémoire du tableau des mesures fiscales des sociétés. Comme les estimations des mesures fiscales des sociétés ne sont fournies que jusqu'en 1982, et que l'impôt sur la distribution de dividendes n'est entré en vigueur qu'en 1983, la valeur de cet impôt n'est pas incluse dans ce compte.

2. Période comptable annuelle

Comme dans les comptes antérieurs, le présent document suppose une période comptable annuelle. En conséquence, toute réduction des recettes fiscales attribuable aux dispositions de report ou d'étalement du revenu est considérée comme mesure fiscale sélective.

Le traitement qu'il convient d'accorder à la nouvelle disposition d'étalement du revenu soulève une question. Dans les comptes antérieurs, la disposition générale d'étalement du revenu était considérée comme une mesure fiscale sélective parce qu'elle rompait avec la période comptable annuelle et qu'elle accordait un traitement préférentiel à un groupe particulier de contribuables, autrement dit à ceux dont les revenus augmentaient rapidement. Par contre, le traitement de la nouvelle disposition d'étalement du revenu présente certaines difficultés. D'une part, cette nouvelle disposition peut être considérée comme une mesure fiscale sélective en ce sens qu'elle dévie de la référence comptable annuelle, qu'elle est de nature discrétionnaire et qu'elle profite à un groupe particulier de contribuables (ceux dont les revenus fluctuent). D'autre part, la disposition d'étalement du revenu accroît dans de nombreux cas la neutralité à long terme et peut être

considérée comme un complément nécessaire au choix d'une période comptable annuelle dans la structure fiscale de référence. Néanmoins, afin de faire le tour de la question, la disposition d'étalement du revenu est considérée comme une mesure fiscale sélective.

3. Traitement de l'inflation

Le critère de neutralité suppose que l'assiette de l'impôt du régime fiscal de référence devrait idéalement être le revenu réel. Par exemple, la partie du rendement nominal d'un placement qui compense la baisse de valeur réelle d'un avoir à cause de l'inflation n'accroît pas les ressources dont dispose le bénéficiaire et ne devrait donc pas être incluse à titre de revenu dans le cadre de la structure fiscale de référence. Toutefois, les régimes de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés ont traditionnellement reposé sur le revenu nominal. Afin d'être pratique et de ne pas s'écarter excessivement de la perception dans le public du système fiscal actuel, les assiettes de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés dans le cadre de leur structure fiscale de référence respective sont donc considérées comme étant le revenu nominal plutôt que réel.

Un certain nombre de dispositions visent à corriger les effets de l'inflation sur le régime fiscal. La plus importante est l'indexation des exemptions personnelles et des tranches d'imposition sur le revenu. Lorsque des exemptions qui sont classées comme des mesures fiscales sélectives, telles l'exemption de personne mariée, sont indexées, cette indexation accroît la valeur des mesures fiscales considérées qui figurent dans le compte. En ce qui concerne l'indexation des tranches d'imposition, les rajustements de ce genre modifient le palier auquel s'appliquent les divers taux marginaux d'imposition. Comme les tranches et les taux d'imposition font partie du système de référence, l'indexation des tranches d'imposition ne constitue pas une mesure fiscale sélective. Compte tenu de ce raisonnement, la valeur de l'indexation ne figure pas sous un poste distinct dans ce compte.

D'autres mécanismes visent à corriger les effets de l'inflation sur le régime fiscal, notamment la déduction pour inventaire, la défalcation de $1,000 au titre des revenus de placements et le régime de placements en titres indexés (RPTI). Bien que ces mesures aient pour objet de compenser les effets de l'inflation (et de ce fait d'accroître la neutralité), elles s'efforcent généralement de redéfinir d'un point de vue *spécial* le revenu aux fins de l'impôt au lieu de rajuster systématiquement la structure fiscale de base. De ce fait, ces postes sont classés comme des mesures fiscales sélectives dans le compte.

4. Accords fiscaux fédéraux-provinciaux

Dans plusieurs cas, les dépenses fédérales directes au titre de certains programmes à frais partagés avec les gouvernements provinciaux ont été partiellement remplacées par des abattements de l'impôt fédéral sur le revenu en faveur des provinces.

Le principal élément qu'il convient de mentionner à cet égard concerne les transferts à toutes les provinces de points d'impôt, transferts qui ont eu lieu en 1967 pour remplacer les paiements fédéraux aux provinces au titre de

l'enseignement post-secondaire, puis de nouveau en 1977 en remplacement des paiements fédéraux au titre de l'assurance-hospitalisation et de l'assurance-santé. En plus de ces transferts généraux d'impôt aux provinces, il existe un abattement fédéral d'impôt sur le revenu spécial à l'intention des résidents du Québec qui vise à remplacer la contribution directe du gouvernement fédéral à divers programmes à frais partagés. Ces deux types de tranferts de points d'impôt sont fonctionnellement équivalents à des dépenses directes et ils sont donc classés comme mesures fiscales sélectives en vertu du critère de l'équivalence fonctionnelle.

Un autre aspect des accords fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces est que ces dernières définissent, en vertu des ententes de perception fiscale conclues avec le gouvernement fédéral, leur impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés par rapport à l'impôt fédéral à payer. (Le Québec n'est pas partie aux ententes de perception fiscale, et l'Ontario et l'Alberta n'y participent pas dans le cas de l'impôt sur le revenu des sociétés.) En conséquence, la plupart des dispositions fédérales de l'impôt sur le revenu entraînent automatiquement des variations de recettes dans le cas des provinces qui ont conclu des ententes de perception fiscale. Il est important de souligner que la valeur monétaire des diverses mesures fiscales sélectives figurant dans le compte ne porte que sur le manque à gagner *fédéral*. Les économies totales d'impôt des contribuables découlant des mesures fiscales sélectives sont habituellement de 40 à 60 pour cent plus élevées pour les particuliers, et d'environ 1/3 pour les sociétés, selon la province de résidence du contribuable.

5. Régime fiscal des pertes

Tel que mentionné dans les comptes précédents, le régime fiscal des pertes selon la structure fiscale de référence soulève certaines questions d'élaboration fondamentales. Bien que les dispositions actuelles de report des pertes aux exercices passés ou futurs ne soient pas tout à fait neutres pour les contribuables, elles sont, pour des raisons pratiques, censées faire partie du régime fiscal de référence.

Un certain nombre de changements importants du régime fiscal des pertes des sociétés ont été introduits dans le budget d'avril 1983. Premièrement, les périodes générales de report des pertes aux exercices passés et futurs ont été portées à 3 et 7 ans respectivement. Comme le système de référence prévoit le report des pertes, cette modification des périodes de report est simplement traitée comme une modification de la structure fiscale de référence et ne constitue donc pas une mesure fiscale sélective.

Deuxièmement, le budget d'avril 1983 a introduit un certain nombre de changements concernant le report en arrière, le remboursement et le transfert aux investisseurs (au moyen des crédits d'impôt à l'achat d'actions) du crédit d'impôt à l'investissement. Ces changements sont étudiés dans la description de la disposition relative au crédit d'impôt à l'investissement figurant à l'annexe. Comme la totalité du crédit d'impôt à l'investissement est considérée comme une mesure fiscale sélective, ces changements, qui permettent aux entreprises subissant des pertes de bénéficier davantage de crédit, sont simplement traités comme un accroissement du coût de la disposition.

Troisièmement, l'instauration des crédits d'impôt à la recherche scientifique a permis le transfert à des investisseurs des avantages fiscaux acquis par des entreprises qui se livrent à des travaux de recherche scientifique. Ces crédits profitent essentiellement aux personnes qui investissent dans les sociétés qui n'ont actuellement pas de revenu imposable. En vertu de cette disposition, il était permis aux entreprises de renoncer à déduire leurs dépenses en R&D et à réclamer les crédits d'impôt à la R&D, et en échange de transférer les encouragements fiscaux aux investisseurs sous forme d'un crédit d'impôt. Comme les sociétés et les actionnaires sont traités comme des entités distinctes en vertu du régime fiscal de référence, la totalité du crédit d'impôt à la recherche scientifique est considérée représenter une mesure fiscale sélective qui avantage les actionnaires, nonobstant le fait que seule une partie de l'amortissement accéléré des dépenses en R&D, que ce crédit d'impôt à la recherche scientifique remplace, serait traitée comme une mesure fiscale sélective au niveau de la société[3]. Récemment, en octobre 1984, on a imposé un moratoire sur certaines émissions de titres dits «ventes-rachats» et par la suite, le budget de 1985 a marqué la fin des crédits d'impôt à la recherche scientifique.

6. Autres impôts

Outre les impôts sur le revenu des particuliers et des sociétés et les taxes fédérales de vente et d'accise, le gouvernement du Canada prélève également un certain nombre d'autres impôts particuliers. Il convient de mentionner à cet égard toute la gamme d'impôts perçus dans le secteur pétrolier et gazier. Le Programme énergétique national a entraîné l'instauration d'un certain nombre de nouveaux impôts, notamment la taxe sur le gaz naturel et les liquides du gaz (TGNLG), la taxe sur les recettes pétrolières et gazières (TRPG) et le prélèvement spécial de canadianisation (PSC). Des accords conclus par la suite avec les provinces dans le secteur de l'énergie ont prévu l'instauration de la taxe sur les recettes pétrolières supplémentaires (TRPS). Chacune de ces taxes a été modifiée de temps à autre durant la période visée par ce compte et, dernièrement, elles ont été abrogées ou sont éliminées progressivement.

Le traitement de ces taxes dans le compte présente certaines difficultés d'élaboration. Ces taxes doivent être considérées comme étant complètement distinctes des régimes de l'impôt sur le revenu et des taxes à la consommation, et comme possédant chacune sa propre structure de référence. En tant que telle, toute exception à l'application générale de ces taxes à l'énergie – par exemple, le traitement préférentiel de certains groupes touchés ou de certaines sortes de production – pourrait être considérée comme mesure fiscale sélective. Inversement, certaines de ces taxes pourraient être considérées comme des mesures visant à annuler ou limiter le coût d'autres encouragements fiscaux accordés au secteur de l'énergie. Par exemple, la taxe sur les recettes pétrolières supplémentaires a pour effet de limiter la déduction des amortissements d'encouragement d'une partie des recettes supplémentaires que procure l'augmentation des prix aux producteurs de pétrole. Dans le cadre de ce scénario, la valeur des autres mesures fiscales sélectives serait réduite par ces taxes. Enfin, ces dernières peuvent simplement être considérées comme des écarts par rapport à la structure fiscale de référence car elles ne s'appliquent qu'à un seul secteur de l'économie et constituent donc une pénalité fiscale.

Comme le compte a pour principal objet de fournir des renseignements, on trouvera dans la section des postes pour mémoire des estimations de la valeur des recettes perçues au titre de ces taxes, ainsi que de la valeur des exonérations de ces taxes. Des descriptions de chacune de ces dispositions figurent dans les annexes.

Un second aspect du traitement des autres impôts dans le compte concerne le taux approprié de la retenue fiscale sur les paiements à des non-résidents. Dans la majorité des cas, les taux des retenues d'impôt sont précisés dans les traités fiscaux conclus avec des pays étrangers. Comme ce compte ne cherche pas à recenser les mesures sélectives que renferment les traités fiscaux conclus avec d'autres pays, le taux de la retenue fiscale déterminée dans le traité est considéré dans ces cas comme le taux de référence. Dans d'autres cas, le taux de base de la retenue d'impôt de 25 pour cent s'applique. En vertu de cette définition du système de référence, il existe des mesures fiscales sélectives lorsque des réductions unilatérales du taux de la retenue fiscale ont été effectuées sans être prévues par un traité. À titre d'exemple, mentionnons l'exemption à long terme pour intérêt sur titres des sociétés et sur dépôts en monnaies étrangères.

B. Impôt sur le revenu des particuliers

Ce chapitre décrit certaines des caractéristiques du régime de référence de l'impôt sur le revenu des particuliers. Il porte sur l'assiette fiscale et l'entité fiscale, ainsi que sur le traitement des divers crédits et réductions de taux marginaux d'imposition en vertu de la structure de référence.

1. Assiette fiscale

Comme cet impôt porte sur le revenu des particuliers, le critère de neutralité suppose l'emploi d'une assiette fiscale complète dans le système de référence qui n'établit aucune discrimination entre les contribuables qui ont des sources différentes de revenu. Les dispositions qui permettent l'exclusion de certaines catégories de revenu ou des déductions spéciales du revenu sont par conséquent classées comme mesures fiscales sélectives. Il est important de mentionner que l'assiette fiscale complète de l'impôt sur le revenu des particuliers s'entend du revenu net et non brut. Aussi, la déduction des frais engagés pour gagner un revenu n'est censée donner lieu à aucune mesure fiscale sélective.

Les écarts par rapport à l'assiette fiscale globale sont à l'origine d'un nombre important de mesures fiscales sélectives. Parmi les plus évidentes portant sur la période étudiée figurent: l'exemption de la moitié des gains en capital, la non-imposition des gains en capital sur les logements de type propriétaire-occupant, l'exclusion de la première tranche de $1,000 de revenus de placements et de pensions, et la déductibilité des frais médicaux et des dons de charité, ainsi que des cotisations à des régimes enregistrés d'épargne-logement (REEL).

L'un des changements importants qui ont été incorporés dans ce compte concerne la non-imposition du revenu fictif des logements de type propriétaire-occupant. Dans les comptes précédents, la non-imposition de ce revenu fictif représentait un écart par rapport à la neutralité, et donc une mesure fiscale sélective. Toutefois, ce

revenu fictif est universellement considéré comme n'étant pas une source de fonds qui devrait ou pourrait vraisemblablement être assujettie à l'impôt. Aussi, dans ce compte, la non-imposition du loyer fictif est-elle considérée, à des fins pratiques, comme un élément de la structure fiscale de référence et non comme une mesure fiscale sélective. Il convient de noter qu'aux États-Unis, la non-imposition du revenu fictif des logements de type propriétaire-occupant n'est pas incluse dans le compte des dépenses fiscales du gouvernement américain, et ce pour les mêmes raisons.

Le traitement des dons et legs dans les comptes pésente certaines difficultés. Tel que mentionné dans les comptes précédents, les dons peuvent être traités comme étant déductibles pour le donateur et imposables pour le bénéficiaire, comme non déductibles pour le donateur, mais inclus dans le revenu du bénéficiaire, ou encore comme ni déductibles pour le donateur ni imposables pour le bénéficiaire. Pour des raisons pratiques, c'est cette dernière solution que nous adoptons dans le présent document.

Le régime fiscal de référence du programme d'assurance-chômage soulève également des questions d'élaboration. Le programme d'assurance-chômage peut être considéré soit comme un régime d'assurance, soit comme un programme de transfert public financé par des cotisations sociales. Les comptes de 1979 et de 1980 indiquaient que selon l'approche du régime d'assurance, le système actuel d'imposition des prestations et de déductibilité des cotisations ne serait pas considéré comme une mesure fiscale sélective. Toutefois, étant donné que la participation au programme est obligatoire et que la relation entre les cotisations et les prestations est lointaine, les comptes considéraient les paiements de transfert de l'état comme des caractéristiques du programme. Ils précisaient que d'après cette solution, les cotisations des employés ne seraient pas déductibles, comme c'est le cas pour d'autres prélèvements, et que les cotisations d'employeurs seraient traitées comme des avantages imposables. Compte tenu de ce raisonnement, les comptes considéraient la déductibilité des primes des employés et la non-imposition des primes des employeurs comme des mesures fiscales sélectives.

Depuis la publication du dernier compte, cette question a été étudiée plus en détail et l'on a invoqué la possibilité que, d'après le système de référence, ces prélèvements à la source seraient quand même déductibles du revenu des employés à titre de dépenses légitimes engagées pour gagner un revenu. Cela signifierait que, comme dans le cas où l'assurance-chômage est traitée comme un régime d'assurance, le traitement actuel des cotisations et des prestations d'assurance-chômage ne constituerait pas non plus une mesure fiscale sélective. Dans le présent document, nous avons adopté cette solution et, par conséquent, le traitement actuel des cotisations d'assurance-chômage n'est plus inclus à titre de mesure fiscale sélective. Il n'empêche que, à des fins d'information, cet élément figure à titre de poste pour mémoire dans le compte.

Le traitement des régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec soulève des questions d'élaboration semblables. Les régimes peuvent être perçus sous deux angles différents. D'une part, ils peuvent être considérés comme des régimes d'épargne, semblables aux régimes enregistrés de pensions, qui comportent un élément de transfert dans la mesure où les prestations versées actuellement aux

retraités sont supérieures aux cotisations qu'ils ont accumulées, majorées des gains d'intérêt. Selon ce point de vue, le système actuel donne lieu à une mesure fiscale sélective puisque l'impôt à payer sur les économies réalisées grâce à ces régimes est reporté.

D'autre part, il est possible de considérer que ces régimes constituent essentiellement des programmes de transfert entre générations qui donnent lieu à chaque période à des transferts d'une génération à une autre. Ce point de vue, où les cotisations au RPC et au RRQ sont considérées comme des cotisations sociales destinées à financer les pensions actuellement versées aux personnes âgées, soulève la même question que le traitement des primes d'assurance-chômage. En effet, on se demande si ces prélèvements à la source seraient, d'après la structure de référence, non déductibles comme c'est le cas d'autres impôts, ou déductibles à titre de dépenses qu'il faut engager pour gagner un revenu d'emploi.

Le traitement approprié du RPC et du RRQ soulève d'importantes difficultés. Premièrement, ces régimes sont généralement perçus comme des instruments d'épargne et il s'agit en fait du point de vue adopté dans les comptes antérieurs pour classer ce poste. Toutefois, ces régimes possèdent des caractéristiques telles qu'il est quelque peu difficile de les comparer directement à des régimes de pension privés plus élaborés. Tel que mentionné, les prestations versées actuellement aux pensionnés sont supérieures aux montants que pourraient financer les cotisations qu'ils ont versées dans le passé. Ainsi, les paiements de prestations comprennent un élément de transfert. Cependant, la comptabilisation des fonds du RPC et du RRQ ne s'effectue pas de cette manière. La totalité de la prestation versée, y compris l'élément apparent de transfert, est prélevée des fonds du RPC et du RRQ. (Si cet élément de transfert était prélevé du fonds du revenu consolidé, les fonds du RPC et du RRQ seraient bien entendu beaucoup plus élevés). Sur ces plans, le RPC et le RRQ s'apparentent beaucoup plus à des transferts fiscaux entre générations.

C'est pour ces raisons que nous retiendrons la solution des transferts fiscaux dans ce compte. Comme dans le cas de l'assurance-chômage, les avantages fiscaux procurés par les contributions au RPC et au RRQ ne sont plus considérés à titre de mesures fiscales sélectives. Toutefois, à des fins d'information, la valeur de la déduction des cotisations au RPC et au RRQ est incluse dans la section des postes pour mémoire du tableau 1.

2. Entité fiscale

La principale question qui se pose à cet égard consiste à déterminer si les différents membres d'une famille doivent être considérés individuellement ou collectivement comme l'entité fiscale de référence. Bien que le régime actuel comporte des éléments d'imposition individuelle et d'imposition familiale, il semble plus raisonnable de retenir la première situation car la dernière est davantage l'exception que la règle. Aussi, pour des raisons pratiques et pour préserver un point de référence au régime actuel, le particulier sera considéré comme l'entité fiscale de référence. Compte tenu de ce choix, le critère de neutralité entraîne le classement des diverses dispositions relatives aux personnes à

charge, comme les exemptions pour conjoint et enfants à charge, de même que le crédit d'impôt pour enfants, en tant que mesures fiscales sélectives.[4]

Le traitement approprié de la déduction pour frais de garde d'enfants soulève certaines questions d'élaboration. D'une part, cette déduction peut être considérée comme une dépense engagée pour gagner un revenu, et elle est donc déductible selon la structure de référence. D'autre part, toutefois, les frais de garde d'enfants peuvent être considérés comme une dépense personnelle pour laquelle aucune déduction ne serait permise. Étant donné que la déduction pour frais médicaux, qui peut comprendre des dépenses appariées du genre paiement des frais de garde d'une personne handicapée à charge, est considérée comme une mesure fiscale sélective, nous avons choisi, pour des raisons d'uniformité, de considérer également dans ce compte la déduction pour frais de garde d'enfants comme une mesure fiscale sélective.[5]

3. Taux d'imposition, crédits et réductions générales d'impôt

On pourrait considérer que le critère de neutralité suppose que le système fiscal de référence comporte un taux d'impôt uniforme (en utilisant, par exemple, le taux moyen de l'impôt comme taux de référence). Toutefois, il en résulterait une situation tellement différente du régime fiscal actuel que cette solution est exclue pour des raisons pratiques. Aussi, comme dans les comptes passés, le barème actuel des taux est considéré comme faisant partie de la structure fiscale de référence. À cet égard, les réductions des taux marginaux d'imposition qui sont entrées en vigueur en 1982 sont considérées comme représentant simplement un changement du système de référence, et elles ne constituent donc pas une mesure fiscale sélective.[6]

L'exemption personnelle de base est également traitée comme un élément de la structure fiscale de référence. Cette exemption est accordée à tous les déclarants et peut être considérée comme le niveau plancher du revenu au niveau duquel le taux d'imposition est nul et, de ce fait, comme faisant partie du barème actuel des taux marginaux d'imposition.

Tout crédit et réduction d'impôt d'application générale qui n'établit aucune discrimination entre les contribuables, sauf en fonction du niveau de revenu, est également considéré comme faisant partie du système de référence. L'exemple le plus évident d'une telle disposition est la réduction fédérale d'impôt. Avant 1982, la réduction d'impôt était fixée à 9 pour cent de l'impôt fédéral à payer, sous réserve d'un minimum de $200 et d'un maximum de $500. Comme il s'agissait d'une diminution générale, elle était considérée comme faisant partie de la structure fiscale de référence. À partir de 1982, la réduction d'impôt a été fixée à un taux uniforme de $200 par contribuable. Ce crédit uniforme est de même intégré au système de référence. Toutefois, dans le cadre de la disposition modifiée, l'un des conjoints peut se servir de la partie du crédit non utilisé par l'autre conjoint pour réduire son propre impôt. Étant donné que le particulier a été choisi comme entité fiscale de référence, la transférabilité d'une partie du crédit n'est pas neutre et constitue par conséquent une mesure fiscale sélective. La réduction et l'élimination progressive de la réduction d'impôt pour les particuliers

à revenu élevé à compter de 1984 représentent simplement une modification de la structure de référence et ne donnent pas lieu à une disposition fiscale sélective. À des fins d'information toutefois, la valeur totale de cette réduction d'impôt figure à titre de poste pour mémoire.

C. Impôt sur les bénéfices des sociétés

Dans ce chapitre, nous étudions certaines des questions fondamentales relatives à l'établissement d'un régime de référence de l'impôt sur les sociétés. Les détails concernant le traitement de chaque mesure fiscale sélective figurent à l'annexe 2.

1. Assiette fiscale

Comme dans le cas du régime de référence de l'impôt sur le revenu des particuliers, il découlerait du critère de neutralité que l'assiette fiscale du régime de référence de l'impôt sur les bénéfices des sociétés serait une mesure complète du revenu.

Dans le cas des sociétés, une telle assiette entraînerait l'inclusion dans le revenu de la valeur totale de tous les montants reçus ou à recevoir, moins le montant total des coûts courants liés à l'obtention de ce revenu et d'un montant représentant la valeur de l'amortissement réel des actifs productifs de la société.

Le régime fiscal actuel diffère de ce système de référence sur les points généraux suivants. Premièrement, du point de vue fiscal, les taux de la déduction pour amortissement sont généralement supérieurs aux taux de l'exercice comptable normal ou aux taux réels d'amortissement. Dans certains cas (par exemple, les machines et l'équipement utilisés dans le secteur de la fabrication et de la transformation), les taux de la déduction pour amortissement sont volontairement fixés à des niveaux élevés afin d'encourager les investissements dans ces actifs. Deuxièmement, certaines formes de revenu sont exclues en partie (par exemple, la moitié des gains en capital). Troisièmement, il est possible de déduire certaines dépenses non liées aux activités d'entreprise de la société (par exemple, les dons de charité) ou des montants supérieurs aux frais réellement engagés (par exemple, l'allocation spéciale de 50 pour cent des dépenses supplémentaires de R&D accordée jusqu'en 1983). Enfin, il est permis de déduire certaines dépenses liées aux activités d'entreprise de la société dans une période subséquente (par exemple, certaines charges payées d'avance).

La définition de l'assiette du revenu des sociétés soulève une autre question, à savoir les exemptions accordées à certaines entités sans but lucratif et à des sociétés d'État. La non-imposition du revenu tiré des activités commerciales de telles entités constitue une mesure fiscale sélective.

Enfin, tel que mentionné dans l'étude du traitement de l'inflation dans le compte, l'assiette idéale du revenu des sociétés serait définie en termes réels plutôt que nominaux. Toutefois, l'utilisation d'une assiette du revenu réel s'écarterait radicalement de la structure fiscale existante et des méthodes comptables

courantes; elle pourrait donc être remise en question pour des raisons pratiques. De plus, il n'existe aucune procédure universellement admise pour transposer en termes réels le régime existant. C'est pour cette raison que l'assiette de référence de l'impôt sur le revenu des sociétés est supposée être le revenu nominal et non le revenu réel. Par conséquent, la déduction pour inventaire de 3 pour cent, qui est une mesure spéciale visant à compenser les effets de l'inflation, est considérée comme une mesure fiscale sélective.

2. Entité fiscale

Le choix d'une entité fiscale appropriée au régime de référence de l'impôt sur les bénéfices des sociétés soulève un certain nombre de questions d'élaboration qui ont été abordées dans le compte de 1979. En bref, il existe plusieurs entités fiscales possibles, notamment l'établissement ou l'activité au sein d'une société, l'entité juridique que constitue la société, l'ensemble des sociétés faisant partie d'un même groupe et l'ensemble du secteur canadien des sociétés. Le système actuel comporte des éléments des quatre solutions. Par exemple, le point de vue voulant que l'entité juridique que constitue la société soit l'entité fiscale pertinente de la structure actuelle est étayé par le fait que les pertes provenant d'un secteur de l'entreprise peuvent être imputées au revenu des autres secteurs de la même société, mais les pertes subies par une société au sein d'un groupe consolidé ne peuvent généralement pas être déduites du revenu d'une autre société du même groupe. Par ailleurs, dans le cas de certaines dispositions comme l'exemption des dividendes entre sociétés, l'ensemble du secteur des sociétés est traité comme l'entité fiscale du régime existant, en ce sens que l'exemption vise à s'assurer que le revenu déjà imposé dans une société ne le soit pas de nouveau lors du versement des dividendes à une autre société.

Tel que mentionné dans le compte de 1979, tout lien considéré, la solution qui se rapproche le plus du régime existant est celle de l'entité juridique que constitue la société. C'est pour cette raison que la société individuelle est considérée comme l'entité fiscale de référence. Toutefois, afin de maintenir un point de référence au système actuel, l'exemption des dividendes intersociétés et les dispositions générales de transfert des pertes relatives aux réorganisations de sociétés sont traitées comme un élément du régime fiscal de référence.

3. Taux et crédits d'impôt

L'examen de la structure de référence des taux et crédits d'impôt soulève certaines questions. Premièrement, en ce qui concerne la formule générale des taux d'imposition des sociétés, le taux de l'impôt fédéral de base applicable aux sociétés non manufacturières est de 36 pour cent une fois tous les abattements effectués. Les dispositions qui entraînent une réduction de ce taux d'impôt pour certains types de sociétés ou d'activités (p. ex., fabrication et transformation sont considérées comme des mesures fiscales sélectives. L'un des changements survenus dans ce domaine est la modification, annoncée dans le budget de février 1984, des règles concernant le taux réduit d'imposition des petites entreprises; depuis 1984, la première tranche de $200,000 de revenus d'une entreprise exploitée activement gagnés par toutes les corporations privées sous contrôle canadien (CPCC), quel

que soit leur revenu total, est maintenant assujettie à ce taux réduit. Cette disposition privilégie les CPCC par rapport aux sociétés publiques et elle bénéficie surtout aux petites entreprises. Aussi, la disposition est-elle toujours classée comme un encouragement fiscal aux petites entreprises.

Deuxièmement, certains crédits d'impôt, comme le crédit d'impôt à l'investissement, le crédit d'impôt à l'emploi et le crédit d'impôt pour contributions politiques, sont considérés comme des mesures fiscales sélectives. Le dégrèvement pour impôt étranger n'est pas inclus dans le compte puisqu'il s'agit essentiellement d'un mécanisme visant à éviter une double imposition en permettant de déduire de l'impôt canadien les impôts étrangers versés sur les revenus de sources étrangères.

D. Taxes à la consommation

Appliqué aux taxes à la consommation, le critère de neutralité suppose qu'un régime de référence ne devrait accorder aucune préférence aux contribuables à cause de leurs habitudes de consommation ou de caractéristiques qui leur sont propres.

La principale taxe fédérale à la consommation est, bien entendu, la taxe de vente au niveau du fabricant. La définition d'un système de référence de cette taxe soulève deux questions importantes. La première concerne la portée de la taxe. Celle-ci est strictement conçue comme une taxe sur les biens manufacturés. Bien qu'elle ne soit certainement pas neutre, puisqu'elle avantage la consommation de services comparativement à celle de biens, la structure de référence suppose, pour des raisons pratiques, que la taxe ne s'applique qu'aux biens manufacturés ou produits et non aux services de consommation. Il n'empêche qu'à des fins d'information, la non-imposition des services est incluse à titre de poste pour mémoire.

La portée de la taxe de vente soulève une autre question, à savoir le traitement des biens intermédiaires dans la structure fiscale de référence. En vertu de la législation actuelle, les produits partiellement finis achetés par les fabricants en vue de subir une transformation subséquente, et toutes les machines et appareils utilisés directement dans le processus de production sont exemptés de la taxe. La structure fiscale de référence tient compte de ce traitement des biens intermédiaires. Par conséquent, l'exemption de certains biens, comme le matériel de transformation acheté par les fabricants, la machinerie agricole et les bateaux de pêche, ne sont pas considérés comme des mesures fiscales sélectives.

Sur le plan de l'élaboration, l'on pourrait croire que, dans le système de référence, tous les biens achetés par un fabricant devraient être exemptés de la taxe de vente, même s'ils participent très indirectement au processus de production. D'après cette solution, des pénalités fiscales seraient imposées dans la mesure où la taxe s'applique à des marchandises telles que des matériaux utilisés pour construire des usines, des ordinateurs, du matériel et du mobilier de bureau, et des aéronefs utilisés par les cadres de la société de fabrication. Il en résulterait toutefois un écart important par rapport à la conception générale de la taxe de vente de sorte

que pour des raisons pratiques, tel que mentionné ci-dessus, la structure de référence est censée respecter la pratique actuelle.

La deuxième question que soulève la définition de la structure de référence des taxes à la consommation concerne le niveau auquel s'applique la taxe. Sous sa forme actuelle, la taxe est généralement perçue sur le prix de vente du manufacturier dans le cas d'un bien de production nationale, ou sur la valeur à l'acquitté dans le cas d'un bien importé. L'imposition de la taxe à ce stade soulève la question du manque de neutralité car, en raison des différences dans les circuits de commercialisation, le taux effectif de taxation exprimé en proportion du prix de vente final peut différer sensiblement d'un produit à un autre. Il n'empêche que, pour maintenir de nouveau un point de référence au régime actuel, le stade auquel la taxe est effectivement perçue est censé être celui qui est approprié dans le système de référence.

Pour ce qui est de certains articles, la taxe n'est pas imposée sur le prix de vente au grossiste, mais sur le prix de vente au détaillant. Dans certains cas, notamment les industries des produits de beauté, de l'essence et de l'automobile, ce sont les dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* qui prévoient l'imposition de la taxe à ce stade. Dans d'autres cas, la taxe ne s'applique pas, dû au fait qu'il n'existe pas de grossistes pour le produit considéré. Ces dispositions font partie de la structure de référence et ne constituent donc pas des mesures fiscales sélectives. Il conviendrait également de mentionner que dans plusieurs secteurs, certains fabricants concurrencent directement les grossistes pour ce qui est de la vente aux détaillants. Dans ces cas, aux fins du calcul de la taxe de vente, les prix des fabricants sont réduits par l'administration afin d'éliminer la partie «grossiste» du prix de vente. Par conséquent, aucune mesure fiscale sélective, ni positive ni négative, n'est censée en découler.

Si l'on utilise la définition précédente du régime de référence des taxes à la consommation, de nombreuses exemptions de marchandises sont classées comme des mesures fiscales sélectives. Au nombre de celles-ci figure l'exemption des produits alimentaires, des vêtements, des médicaments, des combustibles de chauffage, de l'électricité, du matériel de transport et de construction, ainsi que de divers autres produits.

Enfin, la taxe de vente sur les produits de l'alcool et du tabac à un taux qui est de trois points de pourcentage supérieur au taux général pourrait être considérée comme une pénalité fiscale. Toutefois, ce taux d'imposition supérieur soulève la question du traitement des taxes spéciales d'accise sur l'alcool et le tabac, l'essence, les bijoux et d'autres articles dans la structure de référence que la fiscalité indirecte. Les recettes fournies par ces taxes spéciales (y compris le taux de taxation différent des produits de l'alcool et du tabac) sont incluses dans la section des postes pour mémoire au compte.

IV. Estimations quantitatives des mesures fiscales sélectives

Les tableaux 1 à 3 présentent des estimations quantifiées des mesures fiscales sélectives fédérales au titre de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés et de la fiscalité indirecte pour les années 1979 à 1983 (le tableau 2 fournit des estimations des mesures fiscales des sociétés jusqu'en 1982 seulement). Les dispositions fiscales ont généralement été regroupées à l'aide des catégories fonctionnelles utilisées dans les Comptes publics du Canada. Les postes de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, qui relèvent en majorité de la catégorie de l'expansion et du soutien économiques, sont regroupés par secteur.

Le lecteur constatera que plusieurs changements ont été apportés par rapport aux comptes précédents sur les plans de la présentation et de la valeur des mesures fiscales sélectives. Premièrement, les estimations des dispositions de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés et des taxes à la consommation sont maintenant présentées dans trois tableaux distincts plutôt que dans un seul tableau, comme cela était le cas dans les comptes précédents. Cette façon de procéder vise essentiellement à faciliter la présentation des informations plus nombreuses qui sont disponibles sur les mesures touchant la fiscalité des sociétés, à savoir la ventilation de ces postes par secteur d'activité et l'inclusion d'estimations minimales («limite inférieure») et maximale («limite supérieure»), comme nous l'expliquons par la suite dans ce chapitre.

La seconde différence notable est le nombre de changements importants dans les valeurs des mesures fiscales sélectives par rapport à celles des comptes précédents. Dans de nombreux cas, ces changements sont simplement attribuables au fait que les données sont meilleures et plus récentes. La majorité des estimations de 1979 et de 1980 qui figuraient dans le compte de 1980 s'appuyaient sur des prévisions ou des valeurs préliminaires des variables-clés. Toutefois, dans un certain nombre de cas, d'importantes révisions ont été apportées aux méthodes d'estimation. De même, de nouvelles méthodes ont été conçues dans certains cas pour quantifier des postes pour lesquels aucune estimation n'était auparavant disponible.

Dans la première partie de ce chapitre, nous traitons des principaux changements de la présentation des estimations et des méthodes de calcul de ces estimations. Au nombre des changements apportés figurent: (i) l'évaluation de chaque mesure fiscale sélective comme si celle-ci variait (c.-à-d. l'emploi de «l'approche marginale» de l'estimation des mesures fiscales sélectives), (ii) l'évaluation des mesures fiscales sélectives dans le cas des sociétés non contribuables, (iii) les changements de la méthode d'évaluation des reports d'impôt, et (iv) les changements de la méthode d'estimation de la non-imposition des gains en capital sur les résidences principales. Les autres changements des techniques d'estimation

sont décrits pour chaque poste séparément dans les annexes. Dans la deuxième partie de ce chapitre, nous formulons un certain nombre de réserves au sujet de l'interprétation des valeurs des mesures fiscales sélectives. Le chapitre se termine par quelques brefs commentaires sur l'ampleur générale et les tendances historiques de la valeur des mesures fiscales sélectives.

A. Principaux changements des méthodes d'estimation

1. Approche marginale de l'estimation des mesures fiscales sélectives

Il existe dans les régimes de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés et des taxes à la consommation plusieurs situations où le montant de l'impôt perçu sur le revenu d'un contribuable ou sur la vente d'un bien particulier dépend de l'application concurrente de plus d'une disposition fiscale sélective. Dans ces situations, la valeur calculée pour chaque mesure peut différer selon l'ordre dans lequel les postes sont évalués.

Dans ce compte, chaque mesure sélective est estimée à sa valeur marginale, c.-à-d. que chaque poste est estimé séparément en supposant que toutes les autres dispositions demeurent en vigueur. (En fait, comme nous l'examinons dans le chapitre suivant sur le traitement des reports d'impôt dans le compte, chaque disposition est évaluée comme si elle n'avait jamais existé.) Cette approche «marginale» convient lorsque l'on souhaite obtenir des données sur le manque à gagner du gouvernement fédéral entraîné par une disposition fiscale particulière. Il importe toutefois de noter que l'on ne peut faire la somme des estimations de recettes figurant dans ce compte pour déterminer le montant global du coût des mesures fiscales sélectives d'un secteur particulier ou du régime fiscal dans son ensemble. Les effets particuliers de l'utilisation de l'approche marginale pour estimer les mesures fiscales sur les régimes de l'impôt des particuliers, de l'impôt des sociétés et des taxes à la consommation sont étudiés dans les sections suivantes.

(a) Régime de l'impôt sur le revenu des particuliers

L'approche marginale a des effets très importants sur l'évaluation des mesures fiscales touchant les particuliers. Le premier de ces effets est attribuable à la progressivité des taux marginaux d'imposition. Généralement, un déclarant demandera diverses déductions et exemptions d'impôt. Toutes ces déductions peuvent avoir pour effet global d'amener le contribuable dans une tranche d'imposition inférieure à celle où il se trouverait si aucune de ces déductions n'avait existé. Grâce à l'approche marginale, chaque mesure fiscale sélective est évaluée au taux marginal d'imposition du contribuable après réclamation de toutes les autres déduction (c.-à-d. au plus bas taux d'imposition). Toutefois, pour estimer l'incidence globale de l'ensemble de toutes les mesures fiscales sélectives, il faudrait tenir compte du fait que, en l'absence des exemptions ou déductions d'impôt, le particulier pourrait se trouver dans une tranche d'imposition supérieure. C'est pour cette raison que l'effet global de l'ensemble de toutes les mesures fiscales sélectives du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers est supérieur à la somme des estimations de chaque poste présenté dans le compte.

L'utilisation de l'approche marginale a un second effet, à savoir qu'une partie de certaines mesures fiscales sélectives risque de ne pas être évaluée du tout. Considérons par exemple la non-imposition des gains en capital sur les résidences principales. En l'absence de cette disposition, la moitié seulement du gain serait imposable au moment de sa réalisation, comme c'est le cas pour les autres gains en capital.

Pour évaluer la mesure fiscale sélective relative à l'imposition de la moitié des autres gains en capital, en vertu de l'approche marginale, le gain en capital sur les logements de type propriétaire-occupant a déjà été exempté et, par conséquent, non visé dans le calcul de la disposition générale des gains en capital. Ainsi, la moitié des gains en capital sur les résidences principales ne serait pas évaluée dans le calcul soit de l'exemption particulière au logement, soit de la disposition générale relative à tous les gains en capital. Cela prouve encore que l'addition des estimations de chaque mesure fiscale obtenues à l'aide de l'approche marginale serait inappropriée.[7]

(b) Régime de l'impôt sur les bénéfices des sociétés

L'utilisation de l'approche marginale a d'importantes répercussions sur l'estimation des dispositions de l'impôt des sociétés. L'une de celles-ci porte sur les cas où des entreprises bénéficient de mesures fiscales sélectives sous forme à la fois de déductions et de taux d'imposition préférentiels (par exemple, pour les fabricants ou les petites entreprises). Dans ces situations, et selon l'approche marginale, chaque déduction d'impôt est évaluée au taux d'imposition préférentiel de l'entreprise. Parallèlement, l'avantage que produit le taux réduit d'imposition représente l'écart entre les impôts actuellement payables et le montant qui serait exigé si les taux d'imposition statutaires s'appliquaient, et ce en supposant que toutes les autres déductions demeuraient en vigueur. Par conséquent, dans le cadre de l'approche marginale, la réduction d'impôt qui résulte de l'interaction du taux d'imposition et des déductions individuelles n'est pas incluse dans le calcul des estimations de recettes, tant pour le taux réduit d'imposition que pour les déductions. C'est pour cette raison que la somme des valeurs des mesures individuelles est sensiblement inférieure à l'effet global des dispositions dans leur ensemble.

La seconde répercussion se produit dans le cas d'entreprises financièrement rentables qui, grâce à plusieurs encouragements fiscaux qui leur sont offerts, parviennent à déclarer des pertes aux fins de l'impôt. Dans ces situations, le taux marginal d'imposition de l'entreprise sera nul pour les déductions d'impôt jusqu'à concurrence du montant de la perte fiscale, après quoi le taux d'imposition applicable deviendra pertinent. À l'extrême, si chacune des diverses déductions est inférieure à la perte aux fins de l'impôt, toutes les déductions seront affectées d'une valeur nulle, même si l'utilisation de toutes les déductions a permis à l'entreprise de réaliser dans l'ensemble des économies d'impôt qui pourraient être assez importantes. Dans ce cas également, la somme des estimations individuelles des recettes calculées à l'aide de l'approche marginale sous-évalue les économies d'impôt totales découlant de l'existence de toutes les mesures fiscales sélectives dans leur ensemble.

D'autres difficultés d'élaboration et pratiques distinctes de celles qui découlent de l'utilisation de l'approche marginale se posent dans le calcul des mesures fiscales sélectives des firmes non imposables. Ces questions, ainsi que la méthode utilisée pour estimer le manque à gagner occasionné par les dispositions fiscales employées par ces sociétés, sont décrites dans l'examen du traitement des mesures fiscales sélectives des sociétés non contribuables.

(c) Taxes à la consommation

Dans le cas des taxes à la consommation, il arrive également que plus d'une exemption puissent s'appliquer au même groupe de marchandises. Par exemple, tous les produits pharmaceutiques sont exemptés sans condition de la taxe de vente; tous les achats de marchandises effectués par des hôpitaux publics en sont également exemptés. Par conséquent, les hôpitaux peuvent acheter des produits pharmaceutiques exonérés de la taxe de vente en se prévalant de l'une ou l'autre des dispositions. Dans le cadre de l'approche marginale, le manque à gagner fiscal découlant des achats de produits pharmaceutiques par des hôpitaux ne serait pas inclus dans le coût ni de l'exemption générale applicable aux produits pharmaceutiques, ni de l'exemption relative aux hôpitaux. La somme des estimations de recettes pour chacune de ces deux exemptions sous-évalue par conséquent les économies totales d'impôt que procurent ces deux dispositions dans leur ensemble.

Parmi les autres articles qui peuvent bénéficier d'un traitement préférentiel en vertu de plus d'une disposition figurent les produits alimentaires, les vêtements et certains instruments et appareils médicaux achetés par les hôpitaux; les isolants; certains matériaux de transport et de construction achetés par des municipalités; les matériaux servant à la construction de bibliothèques, d'écoles et d'hôpitaux. Là encore, dans chacun de ces cas, la simple addition de chacune des estimations du manque à gagner fiscal calculées à l'aide de l'approche marginale sous-estime la valeur totale des économies d'impôt découlant des dispositions des taxes à la consommation.

2. Calcul de la valeur des mesures fiscales sélectives dans le cas des sociétés non contribuables

Tel que mentionné à la section précédente, certaines difficultés, distinctes sur le plan de leur détermination de celles relatives à l'utilisation de l'approche marginale dans l'estimation des mesures fiscales sélectives, se posent dans le cas des sociétés non contribuables. La première de ces difficultés concerne le traitement des déductions discrétionnaires dont disposent les entreprises. Les dispositions discrétionnaires que renferme le système d'amortissement fiscal revêtent une importance particulière dans le régime canadien de l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Lorsque l'utilisation de la déduction pour amortissement par une entreprise non imposable n'entraîne pas une réduction immédiate des impôts payables dans une année antérieure (grâce à la disposition de report des pertes aux exercices passés), et qu'il n'est pas certain que la firme disposera d'un revenu imposable suffisant dans les années futures pour se servir de toutes les pertes à l'intérieur du délai requis, l'entreprise peut choisir de renoncer à se

prévaloir de la déduction pour amortissement dans l'année en cours et préférer conserver les déductions pour s'en servir dans les années futures. Cela est particulièrement vraisemblable dans le cas des amortissements accélérés comme ceux applicables à l'équipement de fabrication et de transformation. Toutefois, pour évaluer les mesures fiscales dans un tel cas, il serait peu raisonnable de supposer que si une autre disposition était éliminée, plaçant ainsi l'entreprise dans une situation imposable, celle-ci n'utilisera pas une partie suffisante de ses déductions inutilisées pou ramener son impôt payable à zéro. C'est pour cette raison que dans l'estimation du manque à gagner qu'entraînent toutes les autres mesures fiscales sélectives, le montant de la déduction pour amortissement réclamé par l'entreprise est considéré dans ce compte comme étant le montant maximal qui peut être réclamé. De cette façon, l'incidence réelle sur ces entreprises non imposables de la suppression d'une déduction non discrétionnaire, comme la déduction pour inventaire, est mieux simulée.

La seconde question qui se pose dans le cas des entreprises non imposables concerne le traitement des mesures fiscales sélectives qui produisent des pertes pouvant être reportées afin de réduire l'impôt à payer des autres années.

Le compte utilise la méthode des flux de l'encaisse pour calculer et présenter les estimations de recettes des mesures fiscales sélectives. Cette approche est décrite plus en détail dans le chapitre suivant sur les reports. Dans le cadre de cette méthode, la valeur des mesures fiscales est déterminée en comparant le flux des recettes fiscales de chaque année, compte tenu et compte non tenu de l'existence de la disposition fiscale considérée. Dans le cas des mesures fiscales touchant les sociétés, la méthode des flux de l'encaisse suppose que la valeur d'une mesure fiscale sélective dans une année donnée représente la somme: (1) de la valeur de la déduction dans l'année en cours pour les entreprises imposables, (2) de la valeur de la perte attribuable à la mesure fiscale et qui est reportée aux exercices passés et (3) de la valeur des pertes des années antérieures attribuables à la mesure fiscale qui sont reportées aux exercices suivants pour réduire l'impôt de l'année en cours.

Malheureusement, cette méthode pose d'importants problèmes de calcul. Il existe suffisamment de données pour attribuer les économies d'impôt découlant des reports de pertes aux exercices antérieurs aux dispositions fiscales spécifiques qui donnent lieu à la perte aux fins de l'impôt. Toutefois, dans le cas des pertes reportées dans l'année aux exercices suivants, aucune donnée n'existe pour attribuer aux mesures fiscales spécifiques qui ont créé la perte de l'année antérieure les économies d'impôt réalisées dans l'année en raison du report des pertes aux exercices suivants. Par conséquent, il n'est pas possible de calculer des estimations du manque à gagner à l'aide de la stricte application de la méthode des flux de l'encaisse.

Par ailleurs, il existe des données sur la partie des pertes subies dans l'année qui peuvent être reportées aux exercices suivants et qui sont attribuables aux mesures fiscales sélectives. Bien que la valeur des reports de pertes aux exercices futurs ne corresponde pas strictement à l'estimation de l'année en cours des mesures fiscales sélectives, selon la méthode des flux de l'encaisse certaines données supplémentaires peuvent être tirées de l'examen de ces reports de pertes aux années futures.

Toutefois, comme il n'existe aucune donnée dans l'année en cours sur l'utilisation des reports de pertes aux exercices futurs, il faut énoncer une hypothèse au sujet de la mesure dans laquelle les pertes créées par la mesure fiscale réduiront les impôts futurs.

Les problèmes que posent les reports des pertes aux exercices passés et futurs aux fins de l'estimation sont réglés dans le compte grâce à la double présentation des estimations des mesures fiscales touchant les sociétés. La valeur de la «limite inférieure» représente les économies d'impôt réalisées dans l'année qui sont aisément attribuables à la disposition fiscale (c.-à-d. qu'elles représentent la somme des économies d'impôt directes réalisées dans l'année en cours et des économies découlant du report aux exercices passés de la perte créée par la mesure fiscale). L'estimation de la limite inférieure diffère de celle de la méthode des flux de l'encaisse du fait qu'elle n'évalue pas les pertes des années antérieures reportées à l'année en cours. Il en résulte une sous-estimation du manque à gagner fiscal de l'année attribuable à l'existence d'une mesure fiscale sélective.

La valeur de la «limite supérieure» comprend également la valeur des économies d'impôt de l'année en cours résultant de l'utilisation d'une mesure fiscale sélective, ainsi que les économies provenant du report aux années précédentes des pertes découlant de l'utilisation de mesures fiscales sélectives. Toutefois, l'estimation de sa limite supérieure suppose en outre que les sociétés qui subissent des pertes aux fins de l'impôt disposeront d'un revenu imposable suffisant dans les années futures pour tirer pleinement parti du report de ces pertes aux années suivantes.[8] L'estimation de la limite supérieure fournit essentiellement la valeur de la déduction réclamée, laquelle est évaluée au taux d'imposition de la société.

3. Régime fiscal des reports d'impôt

Un autre domaine important où il convient de s'étendre davantage concerne l'interprétation des estimations relatives aux reports d'impôt. Les reports d'impôt recensés dans le compte se rangent dans deux grandes catégories. La première comprend divers instruments d'épargne, comme les régimes enregistrés de pensions et les régimes enregistrés d'épargne-retraite, les contrats de rentes à versements invariables (CRVI – éliminés en 1981) et les régimes de participation différée aux bénéfices (RPDB). La seconde catégorie porte sur la disposition relative à l'amortissement accéléré des actifs d'entreprises. On y retrouve l'amortissement accéléré du matériel de fabrication et de transformation, de la recherche et développement, des films portant visas, des IRLM, des frais d'exploration et l'excédent général de la déduction pour amortissement par rapport à l'amortissement comptable.

Dans les comptes précédents, la plupart des dispositions de report d'impôt étaient évaluées selon la méthode des flux de l'encaisse. Cette méthode permet d'évaluer l'incidence globale des mesures fiscales sélectives sur les recettes fédérales durant une année. Par exemple, en ce qui concerne l'excédent de la déduction pour amortissement (DPA) par rapport à l'amortissement comptable, la valeur de la mesure fiscale sélective représentait la différence entre la DPA demandée et l'amortissement comptable comptabilisé dans l'année, multiplié par le taux d'imposition pertinent.

Alors que la méthode des flux de l'encaisse était utilisée pour la plupart des dispositions de report d'impôt, deux des principaux reports, soit ceux concernant les REP et REER et les régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec, étaient estimés à l'aide d'une technique entièrement différente, à savoir celle de l'évaluation du report en fonction des intérêts. Cette méthode consiste à comparer le report d'impôt à un prêt sans intérêt équivalent au montant de l'impôt impayé. Selon cette méthode, la valeur de ces postes était calculée en multipliant le volume de l'épargne placée dans ces fonds par le taux marginal d'imposition des contributeurs, puis en multipliant ce résultat par le taux d'intérêt courant de l'année.

Pour quantifier les reports d'impôt, il est toutefois important que les méthodes employées soient compatibles les unes avec les autres et donnent des valeurs qui soient comparables à d'autres mesures fiscales sélectives ne constituant pas des reports d'impôt. Il convient donc d'évaluer les reports d'impôt à l'aide d'une même méthode.

Dans ce compte, toutes les dispositions de report d'impôt ont été calculées à l'aide de la méthode des flux de l'encaisse au lieu de celle des intérêts. Généralement, il est plus facile d'obtenir les données nécessaires pour effectuer ces calculs qu'en utilisant la méthode des intérêts. De plus, la compilation des sommes déboursées, comme dans les Comptes publics, fait appel à la méthode des flux de l'encaisse, de sorte qu'il faudrait également se servir de cette méthode dans ce compte à des fins de comparaison. Mais surtout, l'évaluation des mesures fiscales sélectives à l'aide de la méthode des intérêts n'est pas très sensible à l'évolution des variables des flux monétaires qui peut avoir d'importantes répercussions sur les recettes publiques dans une année donnée. Par exemple, une hausse des contributions à des REER de $1 milliard dans une année réduirait les recettes fédérales de cette même année de quelque $200 millions; or, dans la méthode des intérêts, seuls les coûts en intérêts de cette hausse des contributions à des REER seraient évalués, de sorte que l'accroissement de la valeur de la mesure fiscale qui en résulterait serait sensiblement moins élevé et pourrait s'établir aux alentours de $20 millions. En outre, la méthode des intérêts ne semble pas avoir une grande utilité aux fins de l'analyse de la politique. Les estimations qu'elle fournit ne semblent pas équivaloir aux recettes additionnelles qu'engendrerait toute décision de politique visant à modifier la disposition fiscale.

La mise au point de techniques d'estimation de chacune des mesures fiscales sélectives selon la méthode des flux de l'encaisse pose toutefois la question de savoir s'il faudrait dans le compte essayer d'estimer chaque poste (1) comme si la disposition était supprimée à compter du début de l'année pour laquelle une valeur est calculée, ou (2) comme si la disposition n'avait jamais existé.

Lorsque l'on considère les avantages et les inconvénients de chaque méthode, il ressort qu'en général, l'estimation du coût des mesures fiscales sélectives selon la solution (1) est un calcul plus direct que ne l'exige la détermination des recettes supplémentaires que percevrait le gouvernement si la disposition n'avait jamais existé, selon la solution (2). En outre, la solution (1) met beaucoup l'accent sur la politique car elle fournit une valeur qui est très tangible (c. à-d. l'incidence sur les recettes de la modification de cette disposition fiscale durant l'année considérée).

La valeur que permet d'obtenir la solution (2) met moins l'accent sur la politique parce qu'il est évident que l'on ne peut en pratique réécrire l'histoire du régime fiscal.

Il n'empêche qu'il y a des raisons de calculer la valeur d'une mesure fiscale sélective en posant l'hypothèse que la disposition n'avait jamais existé. Premièrement, alors que la solution (1) évalue avec précision l'incidence pendant la première année, les estimations surévaluent les coûts annuels à long terme de la disposition. Par exemple, dans le cas de l'amortissement direct des biens amortissables, cette technique d'estimation ne tient pas compte de la dépréciation supplémentaire qui pourrait être réclamée dans les années suivantes en l'absence de la mesure fiscale sélective.

Deuxièmement, le manque à gagner annuel calculé selon la solution (1) ne peut s'additionner d'une année à l'autre. Cela est dû au fait que, d'après cette technique, la valeur calculée pour chaque année dépend du montant de l'impôt impayé qui n'a pas été perçu dans les années précédentes. Si en fait l'impôt a été perçu dans une année donnée, le montant devant être perçu dans les années suivantes devrait être réduit. Ainsi, si l'on ajoute le manque à gagner calculé selon la solution (1) sur un certain nombre d'années, les avantages réels obtenus pendant la période considérée seraient surestimés. D'après la solution (2), où les estimations sont calculées comme si la disposition n'avait jamais existé, ce problème ne se pose pas et les valeurs peuvent être ajoutées d'une année à l'autre. C'est pour ces raisons que, dans ce compte, les dispositions de report d'impôt sont évaluées en comparant les recettes que le gouvernement fédéral reçoit réellement à celles qu'il aurait reçues si la disposition n'avait jamais existé.

Enfin, il conviendrait de mentionner qu'outre les méthodes générales d'évaluation des dispositions de report d'impôt, celles des flux de l'encaisse et des intérêts, il existe une troisième méthode, non utilisée dans les comptes précédents, à savoir celle de la valeur actualisée. Cette méthode permet d'estimer la valeur nette actualisée de tous les avantages ou coûts fiscaux futurs découlant d'une mesure prise dans l'année. Dans le cas de la disposition relative au régime enregistré de pensions (REP), par exemple, la valeur de la mesure fiscale sélective serait égale à la différence entre les fonds de retraite que produiraient les cotisations de l'année en cours en vertu de la structure fiscale actuelle et les fonds qui seraient générés en l'absence d'une aide fiscale (exprimés à leur valeur actualisée). Pour utiliser cette méthode, il convient d'énoncer des hypothèses et de calculer des estimations au sujet des flux futurs et de la valeur de certains paramètres comme la période moyenne pendant laquelle les cotisations demeureraient dans le régime de pensions, les taux de rendement et les taux d'imposition futurs, et le coefficient d'actualisation. Ces projections introduisent bien entendu un important élément d'incertitude dans les estimations de sorte que cette méthode est difficile à utiliser.

La méthode de la valeur actualisée vise à mesurer en dollars d'aujourd'hui la somme de tous les coûts futurs qu'engendre le maintien de la disposition pendant l'année. À cet égard, elle constitue un instrument de prise de décision très utile pour évaluer les conséquences fiscales à long terme des modifications apportées à la disposition de report des impôts. Cette estimation des mesures fiscales sélectives

est toutefois conçue de manière à fournir une perspective historique du manque à gagner occasionné par les dispositions fiscales dans le passé. Par conséquent, la méthode des flux de l'encaisse semble fournir l'estimation la plus appropriée des recettes.

4. Non-imposition des gains en capital sur les résidences principales

L'un des principaux postes des comptes précédents était la non-imposition des gains en capital sur les résidences principales. Dans le présent compte, nous modifions sensiblement la méthode d'estimation de ce poste.

Premièrement, tel que mentionné dans l'étude de l'incidence de l'utilisation de l'approche marginale dans ce compte, cette mesure fiscale sélective est estimée en supposant qu'en son absence, seule la moitié des gains en capital courus depuis 1971 serait imposable au moment de leur réalisation. Dans les comptes précédents, la valeur de ce poste reflétait la pleine imposition de ces gains. Deuxièmement, ce compte comprend une base de données améliorées sur les propriétaires de logements relativement à l'année où ils ont acheté ces logements et à la période pendant laquelle ils les ont occupés. Ces données améliorées ont permis de calculer de nouvelles estimations des taux de roulement et des gains en capital moyens des propriétaires de logements. En raison de ces changements, des estimations de ce poste ont été considérablement amoindries par rapport à celles des comptes précédents. Une description détaillée de la méthode d'estimation de ce poste figure à l'annexe 1.

B. Réserves générales

La valeur estimative des mesures fiscales sélectives figurant dans les tableaux fait l'objet d'un certain nombre de réserves. Celles-ci sont résumées ci-dessous.

Premièrement, les estimations du manque à gagner sont fondées sur l'hypothèse que l'élimination d'une mesure fiscale sélective ne modifierait pas le comportement du contribuable. Souvent, un tel changement obligerait les contribuables à réorganiser différemment leurs affaires afin de réduire le montant de l'impôt additionnel qu'ils auraient à payer. Il en résulterait des hausses de recettes moins élevées que ne le sous-entendent les estimations fournies dans les tableaux.

Deuxièmement, les estimations du manque à gagner ne tiennent pas compte de l'effet de la suppression d'une mesure fiscale sélective sur le niveau global d'activité économique. Or, cet effet pourrait être assez important dans le cas d'une mesure fiscale majeure. Si la suppression d'une mesure fiscale avait une incidence négative sur la production et les revenus dans l'économie, les recettes fiscales fédérales pourraient baisser. À cet égard, il est possible que les estimations des mesures fiscales sélectives soient surestimées dans le compte.

Troisièmement, dans le cas de nombreux postes, il existe d'importantes contraintes de données, particulièrement en ce qui concerne les dernières années, qui empêchent d'estimer avec exactitude le manque à gagner résultant de la

disposition. Les estimations sont, dans la mesure du possible, fondées sur les données disponibles, mais dans certains cas, il conviendrait de noter qu'elles sont sujettes à d'importantes marges d'erreur. En outre, il existe un certain nombre de postes pour lesquels les données disponibles n'étaient pas suffisantes pour permettre une estimation raisonnablement précise du manque à gagner. Bien que beaucoup des montants omis aient vraisemblablement une valeur relativement faible, il se pourrait que, dans certains cas, les postes non quantifiés représentent une somme très importante.

Quatrièmement, on ne peut additionner les estimations individuelles pour obtenir une donnée significative représentant la valeur totale de toutes les mesures fiscales sélectives du régime canadien ou de toutes celles d'un secteur. Cela est attribuable au fait que: (1) la technique d'estimation utilisée pour évaluer une mesure fiscale sélective ne permet pas de déterminer le manque à gagner additionnel découlant de l'interaction des autres dispositions fiscales (que l'on voudrait inclure dans toute estimation de la valeur totale de toutes les mesures fiscales sélectives); (2) certaines estimations (qui pourraient toutes être faussées dans le même sens) comportent une grande marge d'erreur; (3) aucune estimation n'est disponible pour plusieurs postes, dont un grand nombre pourrait avoir une très grande valeur; et (4) la suppression simultanée de toutes les mesures fiscales sélectives se traduirait vraisemblablement par des répercussions macroéconomiques importantes qui auraient une incidence additionnelle sur les perceptions de recettes publiques et demanderaient sans doute une compensation des taux d'imposition dans une intention de politique budgétaire.

De plus, *il convient de souligner que la définition de la structure fiscale de référence, et donc la détermination des mesures fiscales sélectives, est dans de nombreux cas arbitraire*. Dans plusieurs exemples, des dispositions sont incluses dans ce compte afin de le rendre exhaustif, alors que leur classement à titre de mesure fiscale sélective pourrait être contesté. L'inclusion de chacun de ces postes «discutables» dans le compte peut être justifiée étant donné l'objectif d'information du compte, et le lecteur pourrait décider de refuser ou d'accepter les arguments avancés pour motiver l'inclusion de tel ou tel poste dans les mesures fiscales sélectives. Toutefois, étant donné la nature quelque peu arbitraire du système de référence dans ces domaines, il serait peu significatif d'affecter une valeur totale globale de toutes les mesures fiscales sélectives.

Cinquièmement, lorsque l'on considère la valeur d'un poste particulier, il est important de noter qu'un dollar de préférence fiscale a souvent beaucoup plus de valeur pour le contribuable qu'un dollar de dépense directe. Cela est dû au fait que, même si les mesures fiscales accroissent directement le revenu après impôt des contribuables d'un montant équivalent à leurs économies d'impôt, les subventions publiques sont généralement imposables entre les mains des bénéficiaires. Ainsi, la valeur d'un dollar de préférence fiscale pourrait, au yeux du contribuable, représenter une fois et demie à deux fois la valeur d'un dollar de dépense directe.

Sixièmement, il importe de souligner que les valeurs figurant dans les tableaux représentent le manque à gagner fiscal *fédéral* attribuable aux mesures fiscales

sélectives. Or, les dispositions de l'impôt sur le revenu des particuliers et des sociétés entraînent généralement un manque à gagner fiscal provincial, résultat des accords de perception d'impôt intervenus entre les provinces et le fédéral.

C. Observations générales

Étant donné les réserves et limitations susmentionnées, il ressort néanmoins clairement des tableaux qu'il existe un grand nombre de mesures fiscales sélectives et que leur valeur estimative est, dans certains cas, importante.

Il est également évident que la valeur de nombreuses mesures sélectives n'a cessé de croître. Cette progression peut être attribuée dans une large mesure à l'augmentation du nombre de contribuables et à l'intensification de l'activité économique. Parallèlement, la valeur d'un certain nombre de mesures fiscales a décru, particulièrement dans le cas du régime de l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Cela est principalement attribuable à la baisse de l'activité économique au Canada en 1981 et en 1982 et, partant, à l'incapacité des sociétés d'utiliser toutes les déductions offertes. Dernièrement, au cours la période visée par les tableaux, plusieurs modifications apportées au régime fiscal canadien ont eu une incidence sur la valeur des mesures fiscales. En particulier, à compter de 1982, le barème des taux marginaux de l'impôt sur le revenu des particuliers a été réduit, surtout aux paliers de revenu élevé. Cette modification générale de la structure d'imposition a eu pour effet de réduire la valeur des mesures fiscales sélectives du régime de l'impôt sur le revenu des particuliers. En plus de ce changement d'envergure, d'autres modifications ont été apportées à un certain nombre de dispositions fiscales. Au nombre de celles-ci figurent notamment la modification du régime des prêts sans intérêt consentis à des employés, la suppression des contrats de rente à versements invariables (CCVI) et l'élimination progressive des immeubles résidentiels à logements multiples (IRLM) pour n'en citer que quelques-unes. Les modifications apportées à chacune des mesures fiscales sélectives sont étudiées séparément dans les annexes du présent document.

V. Résumé

Ce compte répertorie les mesures fiscales sélectives des régimes fédéraux de l'impôt sur le revenu et des taxes à la consommation. Ces mesures sont précisées et des estimations du manque à gagner sont fournies dans la mesure du possible.

La méthode fondamentale de détermination des mesures fiscales sélectives est semblable à celle employée dans les comptes de 1979 et de 1980: une structure fiscale de référence est définie à partir de certains critères généraux; les écarts constatés par rapport à cette structure sont alors considérés comme des mesures fiscales sélectives.

Bien que la méthode fondamentale de détermination et d'évaluation des mesures fiscales sélectives soit la même que dans les comptes précédents, certains changements importants d'élaboration et de méthode ont été apportés dans ce compte. Par exemple, certaines dispositions, comme la majoration des dividendes et les crédits d'impôt pour dividendes, la déductibilité des primes d'assurance-chômage et des cotisations aux régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec, et la non-imposition du revenu fictif des logements du type propriétaire-occupant, ne sont pas considérées comme des mesures fiscales sélectives dans ce compte. En outre, dans le cas d'un certain nombre de postes, plusieurs modifications ont été apportées aux techniques d'estimation du manque à gagner. En conséquence, la valeur de plusieurs mesures fiscales sélectives a été sensiblement modifiée par rapport à celles figurant dans les comptes précédents.

Enfin, il convient de préciser que les estimations des mesures fiscales sélectives publiées dans les tableaux font l'objet d'un certain nombre de réserves et qu'il faudrait les utiliser avec prudence.

NOTES

(1) *Gouvernement du Canada, Compte des dépenses fiscales*, ministère des Finances, décembre 1979.

Gouvernement du Canada, Compte des dépenses fiscales, ministère des Finances, décembre 1980.

(2) L'impôt de la partie IV qui s'applique aux revenus de dividendes de sociétés privées sous contrôle canadien et qui est remboursable au moment où les dividendes sont versés n'est pas considéré comme une mesure fiscale sélective. Cet impôt est surtout imposé pour réduire les avantages du report d'impôt que procure à des contribuables à revenu élevé l'accumulation de revenu au sein d'une société.

(3) Ce compte présente une estimation des CIRS réclamés par les particuliers en 1983. Comme cette mesure n'a été introduite qu'en 1983, le CIRS n'a pas été inclus dans le tableau 2 qui ne présente les estimations des mesures fiscales touchant les sociétés que pour 1982.

(4) Étant donné que l'aide à des personnes à charge doit également être fournie au moyen de programmes de dépenses directes, comme les allocations familiales, le critère de l'équivalence fonctionnelle entraîne aussi le classement de ces dispositions comme mesures fiscales sélectives.

(5) Le lecteur notera que, dans les comptes précédents, la déduction pour frais de garde d'enfant figurait à titre de poste pour mémoire.

(6) Toutefois, les réductions de taux d'impôt ont pour effet d'abaisser la valeur des autres mesures fiscales sélectives dans la mesure où les taux marginaux d'imposition applicables à une déduction particulière sont réduits.

(7) Dans le cas des gains en capital sur les résidences principales, des estimations sont fournies pour l'imposition à la fois de la moitié et de la totalité de ces gains étant donné l'objectif d'information du compte.

(8) Il convient de mentionner que, dans ce calcul, seules les entreprises non imposables qui déclarent un revenu positif dans leurs états financiers sont considérées comme étant en mesure d'utiliser pleinement leurs pertes dans l'avenir. Les entreprises non imposables dont le revenu comptable est négatif peuvent accroître leurs reports de pertes grâce à l'utilisation de mesures fiscales sélectives et, en principe, si ces entreprises disposent d'un revenu imposable suffisant dans les années futures pour utiliser la totalité de leurs pertes, la partie de la perte fiscale découlant de l'utilisation des mesures fiscales sélectives devrait être calculée à sa pleine valeur. Toutefois, aux fins du calcul d'une estimation de la limite supérieure, il ne serait pas réaliste d'inclure la valeur intégrale de la perte créée par la mesure fiscale pour ces entreprises également. Il conviendrait aussi de mentionner que l'incidence du report des pertes aux exercices précédents n'est évaluée que pour les entreprises non imposables qui enregistrent des bénéfices.

Tableau 1

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
I. Services généraux du gouvernement					
1. Crédit d'impôt pour contributions politiques	6	6	5	6	8
2. Exonération du revenu, charge de Gouverneur général	n.	n.	n.	n.	n.
3. Exonération des pensions de la GRC ou des indemnités d'accident, d'invalidité ou de décès	n.	n.	n.	n.	n.
4. Exonération de certaines indemnités, pompiers volontaires	n.	n.	n.	n.	n.
II. Affaires étrangères					
1. Exonération des indemnités spéciales des diplomates et autres employés de l'État en poste à l'étranger	5	6	5	7	8
2. Crédit d'impôt – déduction pour emploi outre-mer	–	–	–	n.d.	17
III. Défense					
1. Exonération des allocations d'anciens combattants, des pensions de guerre aux civils et autres pensions de service militaire	50	60	65	75	85
2. Exonération des pensions militaires versées par un autre pays	n.	n.	n.	n.	n.
3. Exonération du revenu des Certificats d'épargne de guerre	n.	n.	n.	n.	n.
IV. Transports et communications					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					

Symboles: n.d. : Estimations non disponibles.
– : Sans objet.
n : Incidence négligeable sur les recettes (moins de $5 millions).
• : Valeur comprise ailleurs.

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
V. Expansion et soutien économiques					
A. Agriculture et pêche					
1. Moyenne sur cinq ans pour les agriculteurs et pêcheurs 2. Comptabilité de caisse 3. Souplesse dans la comptabilisation des stocks 4. Report de l'impôt sur les gains en capital lors du transfert d'exploitations agricoles familiales entre générations	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
5. Report de l'impôt sur les ventes de céréales par le biais de bons de paiement différé	15	60	45	–30	30
6. Report de l'impôt sur les animaux détruits	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
7. Déductibilité immédiate de certaines dépenses d'immobilisation	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
8. Dispense des acomptes trimestriels d'impôt	S	S	S	S	S
9. Déduction automatique du quart de tous les frais domestiques à la ferme et des deux tiers des frais d'automobile des agriculteurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
10. Crédit d'impôt à l'investissement dans l'agriculture et la pêche	80	100	140	130	100
11. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	S	S	S	S	S
B. Secteur des ressources					
1. Fonds de forage, actions accréditives et autres déductions relatives aux ressources	70	70	55	40	45
2. Régime des gains en capital, prospecteurs et commanditaires	n.	n.	n.	n.	n.
C. Expansion régionale					
1. Partie du crédit d'impôt à l'investissement	*	*	*	*	*
2. Partie du crédit d'impôt à l'emploi	*	*	*	*	*

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
D. Conservation de l'énergie					
1. Exonération des subventions à l'isolation thermique des résidences en Nouvelle-Écosse et à l'Île-du-Prince-Édouard	n.	n.	n.	n.	n.
E. Secteur manufacturier					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
F. Recherche et développement					
1. Déduction immédiate pour la R&D	n.	n.	n.	n.	n.
2. Crédit d'impôt à la recherche scientifique	–	–	–	–	n.d.
G. Petite entreprise					
1. Report, à concurrence de $200,000, des gains en capital sur le transfert d'une petite entreprise entre générations	–	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
2. Régime fiscal spécial des options d'achat d'actions offertes aux employés de sociétés privées	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
3. Compensation totale des pertes en capital sur actions et titres de créance de sociétés privées	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	50
4. Exonération de l'aide provinciale à l'investissement de risque	–	–	–	n.d.	n.d.
H. Population active					
1. Crédit d'impôt à l'emploi	n.	n.	n.	n.	n.
2. Exonération des avantages des employés sous forme de prêts subventionnés (dont prêts domiciliaires dans les limites prescrites)	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
3. Exonération des primes d'employeur aux régimes privés d'assurance-santé et et aux régimes d'assurance-vie collective temporaire, à concurrence de $25,000	190	225	300	350	400

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
4. Exonération d'autres avantages non monétaires découlant de l'emploi (rabais aux employés)	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
5. Déductibilité des cotisations d'employeur aux régimes non enregistrés d'avantages sociaux des employés	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
6. Exonération des fiducies de congés payés	–	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
7. Exonération des indemnités de grève	6	7	8	5	4
8. Exonération de certains avantages dans le Nord	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	25
I. Entreprise et investissement en général					
1. Crédit d'impôt à l'investissement ne figurant pas ailleurs	17	24	27	28	24
2. Exonération de la moitié des gains en capital réalisés après 1971					
3. Exonération des gains en capital courus avant 1972					
4. Transfert des gains en capital des sociétés privées	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	
5. Régime spécial des dividendes-actions des sociétés publiques					
6. Exonération de $1,000 des gains en capital sur les biens à usage personnel	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
7. Exonération de $200 de gains en capital sur les opérations de change	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
8. Report de l'impôt sur les gains en capital par diverses dispositions de roulement	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
9. Gains en capital courus ne figurant pas ailleurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
10. Déduction de $1,000 pour revenu de placement	620	740	905	950	835
11. Autres revenus de placement courus ne figurant pas ailleurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
12. Exonération du revenu de placement des polices d'assurance-vie	185	215	230	270	290
13. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable ne figurant pas ailleurs	90	95	95	95	n.d.
14. Déduction de 3 pour cent pour réévaluation des stocks	25	30	30	35	30
15. Report d'impôt permis par contrats de rentes à versements invariables	330	370	295	–	–
16. Déductibilité des frais payés d'avance	n.d.	–	–	–	–
17. Retenues sur les paiements échelonnés des entrepreneurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
18. Comptabilisation des sommes facturées par les membres de professions libérales	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
VI. Santé et bien-être social					
A. Santé					
1. Déductibilité des frais médicaux	32	38	43	57	65
B. Soutien du revenu					
1. Déduction de $1,000 des revenus de pensions	105	125	140	140	150
2. Exemption en raison de l'âge	215	310	390	450	500
3. Exonération du Supplément de revenu garanti et de l'allocation de conjoint	n.	n.	n.	n.	n.
4. Avantage fiscal pour l'épargne placée dans des régimes enregistrés de pension (REP) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER)	2950	3450	3950	4600	4900
5. Roulement des paiements de pension et de montants forfaitaires dans des REER	*	*	*	*	*

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
6. Avantage fiscal pour l'épargne placée dans un régime de participation différée aux bénéfices	75	50	55	n.d.	n.d.
7. Déductibilité des pensions alimentaires et paiements de soutien	n.d.	60	75	90	95
8. Fractionnement du revenu par l'octroi d'un prêt sans intérêt à un paiement	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
9. Exemption de personne mariée	1015	1055	1115	1220	1385
10. Exemption au titre des enfants entièrement à charge	660	680	745	890	940
11. Exemption au titre des autres personnes à charge	25	27	27	14	15
12. Crédit d'impôt pour enfants	935	1040	1070	1515	1435
13. Déduction pour frais de garde d'enfants	50	55	65	75	110
14. Exonération des indemnités d'accident du travail	150	205	250	300	250
15. Exonération de certains revenus provenant d'indemnités pour lésions personnelles	S	S	S	S	S
16. Exonération des prestations de décès à concurrence de $10,000	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
17. Roulement des gains en capital entre conjoints	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
18. Transfert du dégrèvement d'impôt fédéral du conjoint	–	–	–	325	325
C. Assistance sociale					
1. Exonération des prestations sociales en fonction des ressources ou besoins	n.	n.	n.	n.	n.
2. Exonération pour personnes aveugles et handicapées	13	15	17	21	24
D. Indiens et Inuit					
1. Exonération du revenu gagné par les Indiens inscrits dans les réserves	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
E. Habitation et rénovation urbaine					
1. Exonération des gains en capital sur les résidences de type propriétaire-occupant – imposition de moitié	640	640	360	n.d.	n.d.
– pleine imposition	1350	1350	760	n.d.	n.d.
2. Régimes enregistrés d'épargne-logement	95	100	100	105	125
3. Disposition relative aux immeubles résidentiels à logements multiples	40	50	60	65	65
4. Exonération des diverses subventions à l'habitation	–	–	–	90	140
VII. Aide à l'enseignement					
1. Exonération de revenu de bourses à concurrence de $500	n.	n.	n.	n.	n.
2. Déduction mensuelle de $50 au titre des études	31	34	36	43	45
3. Déduction des frais de scolarité	34	42	45	51	55
4. Déduction des cotisations au fonds d'échange pédagogique	n.	n.	n.	n.	n.
5. Régime fiscal spécial des régimes enregistrés d'épargne-études	n.	n.	n.	n.	n.
VIII. Culture et loisirs					
1. Déductibilité des dons de charité détaillés et du montant forfaitaire de $100	360	405	460	485	515
2. Déduction à 100 pour cent des films canadiens	20	45	n.	n.	n.
3. Exonération des gains en capital pour dons de biens en vertu de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*	–	n.	n.	n.	n.
4. Déduction relative aux oeuvres d'art, acquises par des entreprises non constituées	n.	n.	n.	n.	n.
5. Exonération des prix de loterie et de jeu					
– loteries de l'État	135	150	150	175	215
– paris de champ de courses	220	245	255	260	250
– autres jeux	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.

Tableau 1 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
6. Déduction pour résidence de membres du clergé	11	12	13	14	15
7. Exonération de certains revenus de particuliers ayant fait voeu de pauvreté perpétuelle	n.	n.	n.	n.	n.
IX. Paiements de transferts fiscaux					
1. Abattement d'impôt au Québec au titre de non-participation aux programmes à frais partagés	830	955	1095	1140	1140
2. Transfert de domaines fiscaux aux provinces dans le cadre de programmes à frais partagés	3115	3660	4320	4675	4650
X. Dette publique					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
XI. Autres mesures spéciales					
1. Étalement général pour particuliers	255	350	415	–	–
2. Étalement sur les années futures	–	–	–	n.d.	n.d.
XII. Postes pour mémoire					
1. Exemption personnelle de base	4925	5620	6500	7675	8100
2. Réduction de l'impôt fédéral (y compris montants transférés d'un conjoint en 1982 et 1983)	2260	2575	2830	2515	2500
3. Déduction pour frais d'emploi	635	685	720	780	1070
4. Déduction des cotisations d'assurance-chômage					
– part de l'employé	235	260	395	410	610
– part de l'employeur	325	360	555	575	850

Tableau 1 (fin)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur le revenu des particuliers

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
5. Déductibilité des cotisations aux régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec					
– part de l'employé	300	340	400	450	480
– part de l'employeur	300	340	400	450	480
6. Majoration des dividendes et crédit d'impôt	690	860	1075	1140	785
7. Déduction des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel, à concurrence de $5,000	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
8. Exonération des indemnités de dépenses des députés, des commissaires et de certains fonctionnaires municipaux	S	S	S	S	S
9. Déduction des pertes en capital admissibles, à concurrence de $2,000	21	25	70	65	45

Tableau 2

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
Toutes les sociétés[2]							
A. Reports d'impôt, exemptions et déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	1380	2090	2000	2280	1725	2215	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	470	585	370	495	355	500	520
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	260	355	375	525	565	800	480
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	1235	1430	775	1075	2520	2820	n.d.
c) Report des gains en capital par diverses dispositions de roulement	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
4. Pertes sur les placements d'entreprise admissibles	n.	1	1	3	6	8	n.d.

Symboles n.d. : Estimations non disponibles
– : Sans objet
n. : Incidence négligeable sur les recettes

[1] La limite inférieure représente l'économie d'impôt réalisée par l'entreprise pendant l'année courante en raison de l'application de mesures fiscales sélectives pendant l'année courante et du report sur les années précédentes de pertes de l'année courante découlant de mesures fiscales sélectives. L'estimation de la limite inférieure suppose que la valeur des pertes entraînées par des mesures fiscales sélectives reportées est nulle. La limite supérieure est calculée en supposant que les sociétés qui ont subi des pertes en raison de mesures fiscales sélectives auront un revenu imposable suffisant au cours des prochaines années pour tirer pleinement profit de leurs reports de pertes.

[2] Les estimations pour toutes les sociétés peuvent être plus importantes que la somme des huit secteurs. Deux raisons expliquent cette différence: l'incapacité de répartir toutes les sociétés dans un secteur d'activité et l'exclusion de mesures négligeables de chacun des secteurs d'activité.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
5. Déduction supplémentaire – recherche et développement	14	25	50	70	60	100	105
6. Déductibilité des frais payés d'avance 7. Pertes fiscales entraînées par l'amortissement accéléré d'actifs loués à bail 8. Déductibilité des frais de détention de terrains 9. Déduction excédentaire à l'égard d'un actif incorporel 10. Déductibilité des frais de publicité a) Non-déductibilité des frais de publicité dans les médias étrangers	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada 12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné 13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada	935	1150	1140	1425	n.d.	1210	n.d.[3]
a) Report des frais d'exploration au Canada – nouvelle définition	–	–	–	–	n.d.	75	6
14. Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales	n.d.	–265	n.d.	–330	n.d.	–450	n.d.

[3] Le symbole n.d. figure pour les mesures 11 à 16 pour 1982 même s'il existe des valeurs pour l'industrie pétrolière et gazière, et ce en raison de la non-disponibilité de renseignements pour les autres secteurs.

Tableau 2

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
a) Allocation relative aux ressources et déductibilité des redevances provinciales pour le projet Syncrude	–	–	n.d.	30	n.d.	40	45
15. Épuisement gagné supplémentaire – frais d'exploration des puits de pétrole et de gaz dans les régions pionnières	55	65	32	65	n.d.	n.d.	n.d.
16. Épuisement gagné supplémentaire pour le pétrole lourd et la récupération tertiaire (épuisement supplémentaire)	65	70	43	60	n.d.	n.d.	n.d.
17. Déduction excédentaire pour mauvaises créances et réserve pour éventualités des banques à charte	n.d.	80	n.d.	110	n.d.	200	–115
18. Traitement fiscal des obligations à intérêt conditionnel et des actions privilégiées à terme	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
19. Exonération de l'aide provinciale aux investissements de risque des petites entreprises	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
20. Obligations pour (l'expansion de) la petite entreprise	–	–	n.d.	2	n.d.	75	145
21. Exonération du revenu des filiales étrangères de sociétés canadiennes	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
22. Déduction des ristournes – caisses de crédit, coopératives	150	165	245	265	n.d.	255	n.d.
23. Déductibilité des dons de charité détaillés	45	50	49	60	50	60	55

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
B.	**Réductions du taux d'imposition**							
31.	Déduction – petites entreprises	1020	1065	1255	1310	n.d.	1250	1370
32.	Taux réduit d'imposition des caisses de crédit et coopératives	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
33.	Déduction – revenu non admissible des petites entreprises	n.	n.	n.	13	n.d.	n.d.	n.d.
34.	Déduction – fabrication et transformation	455	485	440	480	n.d.	425	330
35.	Exonération de la surtaxe des sociétés – petites entreprises	–	–	–	–	–	–	50
36.	Exemption de l'impôt de succursale – transports, communications, banques, et mines de fer	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement (moins (a) ci-dessous)	n.d.	430	n.d.	490	n.d.	445	390
	a) Crédit d'impôt à l'investissement applicable aux dépenses de recherche scientifique	n.d.	75	n.d.	90	n.d.	110	95
38.	Crédit d'impôt à l'emploi	11	11	18	18	n.d.	15	8
39.	Crédit d'impôt à l'industrie forestière	n.d.	60	n.d.	29	n.d.	11	3
D.	**Autres postes (sociétés)**							
40.	Exonération de retenue fiscale pour l'intérêt sur dépôts en devises étrangères		570		790		1675	1490

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
				(millions de dollars)			
41. Exonération de retenue fiscale – intérêt sur titres à long terme des sociétés		105		145		250	335
42. Réduction de la retenue fiscale sur les dividendes versés aux non-résidents par des sociétés ayant un pourcentage de participation canadienne		70		75		85	–
E. **Postes pour mémoire**							
44. Déduction – sociétés de placement		3		4		4	10
45. Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées		165		210		270	315
46. Gains en capital remboursables des sociétés de placement spéciales		31		35		34	29
47. Remboursement – sociétés de placement appartenant à des non-résidents		17		12		42	16
I. **Agriculture, exploitation forestière et pêche**							
A. **Reports d'impôt, exemptions et déductions**							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable[4]	3	5	–3	–2	3	5	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	1	2	1	2	1	2	2

[4] Une valeur négative est inscrite dans le cas d'une mesure fiscale sélective lorsque l'amortissement comptable est plus élevé que l'amortissement fiscal.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
3.	Gains en capital							
	a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	7	11	32	36	18	25	5
	b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	30	35	75	85	30	34	n.d.
22.	Déduction des ristournes – caisses de crédit, etc.	1	1	13	13	n.d.	n.	n.d.
24.	Comptabilité de caisse							
25.	Souplesse dans la comptabilisation des stocks	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
26.	Report du revenu sur les ventes de céréales et à la suite de la destruction de bétail							
B.	**Réductions du taux d'imposition**							
31.	Déduction – petite entreprise	38	43	49	60	n.d.	65	75
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement[5]	n.d.	12	n.d.	22	n.d.	21	25
39.	Crédit d'impôt à l'industrie forestière	n.d.	2	n.d.	4	n.	n.	n.

[5] Comprend la valeur du CII applicable aux dépenses de recherche scientifique.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
E. Postes pour mémoire							
45. Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	4	n.d.	15	n.d.	6	8
II. Fabrication							
A. Reports d'impôt, exemptions et déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	601	819	1006	932	873	905	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	130	182	174	249	147	231	207
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	11	21	23	41	44	70	14
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	50	80	37	95	90	135	n.d.
5. Déduction supplémentaire pour la recherche et le développement	9	15	33	45	31	50	60
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada	48	65	25	70	n.d.	65	n.d.
12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné							
13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada							

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
14.	Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales	n.d.	10	n.d.	21	n.d.	28	n.d.
22.	Déduction des ristournes – caisses de crédit, coopératives	31	37	50	65	n.d.	85	n.d.
B.	**Réductions du taux d'imposition**							
31.	Déduction – petite entreprise	130	145	135	155	n.d.	165	180
34.	Déduction – fabrication et transformation	370	395	325	355	n.d.	320	240
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	255	n.d.	310	n.d.	235	155
38.	Crédit d'impôt à l'emploi	n.d.	6	n.d.	8	n.d.	8	4
39.	Crédit d'impôt à l'industrie forestière	n.d.	55	n.d.	25	n.d.	10	3
E.	**Postes pour mémoire**							
45.	Remboursement de l'impôt de la partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	25	n.d.	23	n.d.	48	25

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
III. **Construction**							
A. **Reports d'impôt, exemptions et déductions**							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	31	37	40	65	13	16	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	2	3	3	4	4	4	2
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	6	8	7	11	19	27	6
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	42	50	22	30	23	31	n.d.
27. Retenue sur paiements échelonnés des entrepreneurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
B. **Réductions du taux d'imposition**							
31. Déduction – petite entreprise	120	125	160	165	n.d.	165	165
34. Déduction – fabrication et transformation	2	2	3	3	n.d.	3	3
C. **Crédits**							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	2	n.d.	6	n.d.	8	4
38. Crédit d'impôt à l'emploi	n.d.	n.	n.d.	1	n.d.	1	n.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
	E. Postes pour mémoire							
45.	Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	9	n.d.	12	n.d.	11	17
IV.	**Transports et entreposage**							
	A. Reports d'impôt, exemptions et déductions							
1.	Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	65	100	85	135	140	205	n.d.
2.	Déduction relative aux stocks	6	9	4	7	3	8	8
3.	Gains en capital:							
	a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	6	10	6	13	9	15	7
	b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	28	39	23	33	36	47	n.d.
11.	Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada							
12.	Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné	55	55	40	40	n.d.	20	n.d.
13.	Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada							
22.	Déduction des ristournes – caisses de crédit, coopératives	25	27	31	31	n.d.	33	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
B.	**Réductions du taux d'imposition**							
31.	Déduction – petite entreprise	29	32	48	50	n.d.	47	50
36.	Exemption de l'impôt de succursale – sociétés de transport	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	34	n.d.	37	n.d.	42	33
D.	**Autres postes (sociétés)**							
43.	Exonération de l'impôt canadien sur le revenu pour les sociétés étrangères de transport maritime et aérien	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
V.	**Communications**							
A.	**Reports d'impôt, exemptions et déductions**							
1.	Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	-10	-10	-15	-3	-11	-1	n.d.
3.	Gains en capital:							
	a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	4	4	1	1	4	4	2
	b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	8	8	7	7	9	11	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
5. Déduction supplémentaire pour la recherche et le développement	n.	n.	3	3	5	5	9
B. Réductions du taux d'imposition							
31. Déduction – petite entreprise	7	7	3	3	n.d.	3	4
34. Déduction – fabrication et transformation	1	1	2	2	n.d.	3	2
36. Exemption de l'impôt de succursale – sociétés de communications	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
C. Crédits							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	4	n.d.	5	n.d.	9	9
VI. Utilités publiques							
A. Reports d'impôt, exemptions et autres déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	19	13	60	65	70	30	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	1	1	n.	1	0	3	2
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	n.	n.	n.	n.	1	1	2
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	n.	1	n.	1	1	1	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada 12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné 13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada	15	16	7	10	n.d.	18	n.d.
B. Réductions du taux d'imposition							
31. Déduction – petite entreprise	1	1	2	2	n.d.	1	3
C. Crédits							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.	4	n.	1	1	2	1
VII. Commerce de gros							
A. Reports d'impôt, exemptions et autres déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	60	95	90	95	50	65	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	65	80	80	100	80	105	105
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	15	15	9	13	23	32	13
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	60	70	25	44	47	60	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
5.	Déduction supplémentaire pour la recherche scientifique	n.	1	n.	1	2	2	2
11.	Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada							
12.	Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné	2	4	1	1	n.d.	2	n.d.
13.	Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada							
22.	Déduction des ristournes – caisses de crédits, coopératives	10	11	40	41	n.d.	11	n.d.
B.	**Réductions du taux d'imposition**							
31.	Déduction – petite entreprise	160	160	205	205	n.d.	155	180
34.	Déduction – fabrication et transformation	21	21	18	19	n.d.	13	10
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	15	n.d.	17	n.d.	18	12
38.	Crédit d'impôt à l'emploi	n.d.	1	n.d.	3	n.d.	2	1
E.	**Postes pour mémoire**							
45.	Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	13	n.d.	10	n.d.	13	17

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
VIII. Commerce de détail							
A. Reports d'impôt, exemptions et autres déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	24	26	21	26	19	19	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	55	70	60	75	65	75	80
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	8	10	13	15	9	10	13
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	35	42	38	45	44	47	n.d.
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada							
12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné	1	2	3	3	n.d.	2	n.d.
13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada							
22. Déduction des ristournes – caisses de crédit, coopératives	12	13	14	15	n.d.	11	n.d.
B. Réductions du taux d'imposition							
31. Déduction – petite entreprise	160	165	230	235	n.d.	235	235
34. Déduction – fabrication et transformation	6	6	7	7	n.d.	5	6

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
C. **Crédits**							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	2	n.d.	4	n.d.	2	3
38. Crédit d'impôt à l'emploi	n.d.	2	n.d.	2	n.d.	2	1
E. **Postes pour mémoire**							
45. Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	11	n.d.	15	n.d.	12	13
IX. **Finances**							
A. **Reports d'impôt, exemption et autres déductions**							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	170	295	145	265	180	310	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	40	42	3	4	1	3	2
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	160	195	195	250	340	445	370
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	555	595	370	420	1875	1985	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada 12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné 13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada	13	24	22	32	n.d.	27	n.d.
14. Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales	n.d.	3	n.d.	9	n.d.	5	n.d.
17. Déduction excédentaire pour mauvaises créances et réserve pour éventualités des banques à charte	n.d.	80	n.d.	110	n.d.	200	−115
22. Déduction des ristournes – caisses de crédit, coopératives	60	65	95	100	n.d.	100	n.d.
28. Réserve supplémentaire à l'égard des rentes admissibles	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
29. Exonération du revenu mondial des compagnies d'assurance-vie	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
B. **Réductions du taux d'imposition**							
31. Déduction – petite entreprise	135	140	150	150	n.d.	140	135
a) Admissibilité des caisses de crédit	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.a
36. Exonération de l'impôt de succursale – banques	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
C. **Crédits**							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	8	n.d.	4	n.d.	10	8

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
D.	**Autres postes (sociétés)**							
40.	Exonération de la retenue fiscale – intérêt sur dépôts en devises étrangères	n.d.	570	n.d.	790	n.d.	1675	1490
E.	**Postes pour mémoire**							
44.	Déduction – sociétés de placement	n.d.	3	n.d.	4	n.d.	4	10
45.	Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	65	n.d.	95	n.d.	135	190
46.	Gains en capital remboursables des sociétés de placement spéciales	n.d.	31	n.d.	35	n.d.	34	29
47.	Remboursement – sociétés de placement appartenant à des non-résidents	n.d.	17	n.d.	13	n.d.	42	16
X.	**Services**							
A.	**Reports d'impôt, exemptions et autres déductions**							
1.	Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	32	50	50	80	46	75	n.d.
2.	Déduction relative aux stocks	7	8	3	4	10	11	10
3.	Gains en capital:							
	a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	20	27	21	34	34	42	13

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	90	110	105	170	115	165	n.d.
5. Déduction supplémentaire pour la recherche et le développement	n.	1	1	3	11	14	11
30. Report de l'impôt par comptabilité de facturation des professions libérales	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
B. Réductions du taux d'imposition							
31. Déduction – petite entreprise	190	190	240	250	n.d.	230	285
34. Déduction – fabrication et transformation	8	8	12	13	n.d.	17	21
C. Crédits							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	8	n.d.	14	n.d.	20	22
E. Postes pour mémoire							
45. Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	22	n.d.	17	n.d.	22	30
XI. Opérations minières							
A. Reports d'impôt, exemptions et autres déductions							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	125	230	220	275	85	260	n.d.

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
2. Déduction relative aux stocks	10	15	13	18	3	11	14
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	7	10	55	65	8	55	5
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	45	70	41	100	215	265	n.d.
c) Exemption totale	50	80	95	165	225	320	n.d.
5. Déduction supplémentaire pour la recherche et le développement	0	1	5	6	1	2	1
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada							
12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné	140	215	95	170	n.d.	37	n.d.
13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada							
14. Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales	n.d.	165	n.d.	180	n.d.	85	n.d.
15. Épuisement gagné supplémentaire – coûts d'exploration de puits de pétrole et de gaz dans les régions pionnières	10	12	1	29	n.d.	n.d.	n.d.
B. Réductions du taux d'imposition							
31. Déduction – petite entreprise	8	8	15	16	n.d.	12	11
34. Déduction – fabrication et transformation	5	7	8	8	n.d.	4	3

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
36. Exemption de l'impôt de succursale – mines de fer	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
C. **Crédits**							
37. Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	55	n.d.	55	n.d.	34	15
D. **Postes pour mémoire**							
45. Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	1	n.d.	2	n.d.	4	7
XII. **Pétrole et gaz**							
A. **Reports d'impôt, exemptions et autres déductions**							
1. Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable	155	300	300	335	255	315	n.d.
2. Déduction relative aux stocks	18	26	25	31	45	47	60
3. Gains en capital:							
a) Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971	7	24	8	37	32	49	28
b) Exemption des gains en capital antérieurs à 1971	285	325	19	36	48	55	n.d.
5. Déduction supplémentaire pour la recherche et de développement	3	5	7	10	11	16	9

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

	1979		1980		1981		1982
	Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
	(millions de dollars)						
11. Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada 12. Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné 13. Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada	655	765	945	1095	n.d.	1035	660
a) Report des frais d'exploration au Canada – nouvelle définition	–	–	–	–	n.d.	75	6
14. Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales	n.d.	–445	n.d.	–540	n.d.	–570	–565
a) Allocation relative aux ressources et déductibilité des redevances provinciales pour le projet Syncrude	–	–	n.d.	30	n.d.	40	45
15. Épuisement gagné supplémentaire – frais d'exploration des puits de pétrole et de gaz dans les régions pionnières	44	55	30	34	n.d.	n.	n.
16. Épuisement gagné supplémentaire pour le pétrole lourd et la récupération tertiaire (épuisement supplémentaire)	65	70	43	60	n.d.	1	8
22. Déduction des ristournes – caisses de crédit, etc.	4	4	5	5	n.d.	15	n.d.
B. **Réductions du taux d'imposition**							
34. Déduction – fabrication et transformation	34	36	65	70	n.d.	60	22

Tableau 2 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
C.	**Crédits**							
37.	Crédit d'impôt à l'investissement	n.d.	105	n.d.	110	n.d.	155	105
E.	**Postes pour mémoire**							
45.	Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées	n.d.	11	n.d.	9	n.d.	9	1
	TAXES SPÉCIALES SUR L'ÉNERGIE							
48.	Recettes nettes – Impôt sur les revenus pétroliers (TRPG)		–	–		950		1650
49.	Crédit imputable à la TRPG pour les petits producteurs		–	–		–		30
50.	Recettes nettes – taxe sur les recettes pétrolières supplémentaires (TRPS)		–	–		–		240
51.	TRPS – déduction relative aux puits à faible productivité		–	–		–		n.d.
52.	Recettes – taxe sur le gaz naturel et les liquides du gaz		–	–		845		1240
53.	Recettes – prélèvement spécial de canadianisation		–	–		630		910
54.	Recettes – prélèvement à l'exportation du pétrole		720	850		n.d.		n.d.

Tableau 2 (fin)

Mesures fiscales sélectives: impôt sur les bénéfices des sociétés

		1979		1980		1981		1982
		Limite inférieure	Limite[1] supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite supérieure
		(millions de dollars)						
XIII.	**F. Autres mesures fiscales**							
55.	Transfert de domaines fiscaux aux provinces au titre des programmes à frais partagés		240		275		270	240
56.	Exonération de retenue fiscale sur l'intérêt relatif aux titres émis ou garantis par les provinces		220		255		315	415
57.	Exonération de retenue fiscale sur l'intérêt relatif aux titres émis ou garantis par les municipalités		41		44		48	60
58.	Exonération de retenue fiscale sur les intérêts relatifs aux titres du gouvernement du Canada		95		130		160	185
59.	Exonération des organismes de charité enregistrés		n.d.		n.d.		n.d.	n.d.
	a) Exonération des sociétés de recherche scientifique sans but lucratif							
	b) Exonération des sociétés sans but lucratif fournissant un logement à prix modique aux personnes âgées		n.d.		n.d.		n.d.	n.d.
60.	Exonération d'impôt direct pour les sociétés provinciales et municipales		n.d.		n.d.		n.d.	n.d.
61.	Exonération de certaines sociétés d'État fédérales		n.d.		n.d.		n.d.	n.d.
62.	Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques		1		1		n.	n.
63.	Dons à la Couronne		n.d.		n.d.		n.d.	n.d.

Tableau 3

Mesures fiscales sélectives: impôts indirects

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
I. Services généraux du gouvernement					
1. Exonération – biens achetés par le bureau du Gouverneur général	n.	n.	n.	n.	n.
II. Affaires étrangères					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
III. Défense					
1. Exclusion de l'élement Recherche et Développement des achats de la Défense	n.d.	n.d.	–	–	–
2. Exonération des monuments de la Défense	n.	n.	n.	n.	n.
IV. Transports et communications					
1. Exonération du matériel de transport	260	250	310	220	235
V. Expansion et soutien économiques					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
A. **Agriculture et pêche**					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					

Symboles: n.d.: Estimations non disponibles.
– : Sans objet.
S : Incidence négligeable sur les recettes (moins de $5 millions).
• : Valeur comprise ailleurs.

Tableau 3 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôts indirects

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
B. **Secteur des ressources**					
1. Non-rajustement de la taxe spécifique de vente sur l'essence	40	45	–	–	–
C. **Expansion régionale**					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
D. **Conservation de l'énergie**					
1. Exonération – articles économisant l'énergie et matériaux d'isolation thermique	20	30	35	35	40
E. **Secteur manufacturier**					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
F. **Recherche et développement**					
1. Exonération de l'appareillage scientifique	*	*	*	*	*
G. **Petite entreprise**					
1. Exonération de taxe de vente pour les petits fabricants (moins de $50,000 de ventes imposables)	20	20	25	25	25
H. **Population active**					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
I. **Encouragements généraux à l'entreprise et à l'investissement**					
1. Exonération nécessaire de conversion des balances métriques	n.	n.	n.	n.	n.
2. Exonération des usages commerciaux non manufacturiers de combustibles et de l'électricité	220	245	315	380	400

Tableau 3 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôts indirects

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
VI. Santé et bien-être social					
A. Santé					
1. Exonération des médicaments	70	80	95	105	120
2. Exonération – achats des hôpitaux, sanatoriums, etc.	40	55	70	85	95
3. Exonération des accessoires médicaux et de santé	6	8	9	10	11
B. Soutien du revenu					
1. Exonération des aliments et des boissons non alcoolisées	1800	2000	2265	2450	2580
2. Exonération des combustibles de chauffage domestique et de l'électricité	325	385	470	570	590
3. Exonération des vêtements et chaussures	525	575	640	665	705
C. Assistance sociale					
1. Exonération des articles fabriqués par les handicapés	n.	n.	n.	n.	n.
D. Indiens et Inuit					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
E. Logement et rénovation urbaine					
1. Taux réduit de la taxe de vente sur les matériaux de construction	395	415	480	405	430
2. Exonération du matériel de construction	80	90	105	105	105
3. Exonération du béton préparé et des biens concurrençant une construction sur le chantier	75	80	90	90	80

Tableau 3 (suite)

Mesures fiscales sélectives: impôts indirects

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
VII. **Aide à l'enseignement**					
1. Exonération du matériel et des matériaux de construction achetés par les établissements d'enseignement	30	30	35	35	40
2. Exonération des livres techniques, éducatifs et autres	55	60	65	85	75
VIII. **Culture et loisirs**					
1. Exonération des journaux et revues	135	150	175	185	200
2. Exonération de divers articles culturels et religieux	n.	n.	n.	n.	n.
3. Exonération des antiquités importées	n.	n.	n.	n.	n.
4. Exonération des articles d'attraction destinés aux expositions et aux foires	S	S	S	S	S
5. Exonération des bicyclettes et tricycles	7	9	11	10	11
6. Exonération de la production des artisans, sculpteurs et autres artistes	5	6	7	n.	n.
IX. **Paiements de transferts fiscaux**					
1. Exonération de divers achats municipaux	30	35	40	45	45
2. Exonération des achats provinciaux dans le cas des provinces qui n'ont pas conclu d'accord de réciprocité fiscale	30	30	30	30	25
X. **Dette publique**					
Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.					
XI. **Autres mesures fiscales spéciales**					
1. Exonération des biens importés dans les bagages des voyageurs	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
2. Exonération – fabrication de pièces de monnaie	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.

Tableau 3 (fin)

Mesures fiscales sélectives: impôts indirects

Catégorie fonctionnelle et poste de dépense	1979	1980	1981	1982	1983
			(millions de dollars)		
XII. **Postes pour mémoire**					
1. Exonération des services de l'assiette de la taxe de vente	4590	5190	5925	6450	7065
2. Prélèvements indirects autres que la taxe sur les ventes des fabricants:					
essence	425	440	405	410	445
tabac	795	870	940	1055	1155
alcool	805	910	1070	1100	1210
bijoux	50	50	50	45	40
voitures lourdes, climatiseurs d'automobiles, avions particuliers, motocyclettes et moteurs de bateaux	34	26	27	21	26
transports aériens	159	160	180	195	205
programmation des télécommunications	–	–	–	–	15
divers	11	8	13	14	11
3. Remise de la taxe d'accise spéciale sur l'essence pour les utilisateurs commerciaux	140	135	115	110	95

Annexe 1

Description des mesures sélectives dans la fiscalité directe des particuliers

Introduction

Cette annexe décrit brièvement chacune des dispositions du régime fiscal des particuliers qui figurent dans le compte des mesures fiscales sélectives, et indique les changements de ces dispositions au cours de la période visée par ce compte. Plusieurs des dispositions fiscales décrites ici touchent aussi bien les particuliers que les sociétés. On trouvera plus de renseignements sur ces dernières à l'annexe 2 qui traite du régime fiscal des sociétés.

La principale source d'estimation, quant aux mesures fiscales intéressant les particuliers, est l'échantillon de déclarations d'impôt utilisé par Revenu Canada dans sa publication annuelle intitulée *Statistiques fiscales*. On a mis au point, à partir de cet échantillon, un modèle de microsimulation qui permet de produire des estimations fiables de l'effet exercé sur les recettes par un changement hypothétique du régime fiscal. Les dispositions sélectives de la fiscalité des particuliers qui ont fait l'objet d'une estimation par cette méthode comprennent les exemptions au titre de l'âge, de l'invalidité, du conjoint et des personnes à charge, les déductions pour frais d'étude et de scolarité, ainsi que les déductions de $1,000 pour revenu de pension et revenu de placement, entre autres mesures. Certaines autres dispositions pour lesquelles le modèle de microsimulation produit des données exigent des calculs supplémentaires appréciables ainsi que des renseignements d'autres sources (par exemple, les dispositions de report de l'impôt comme le régime fiscal des REER et REP, et la disposition relative aux IRLM). Le manque à gagner relatif à la plupart de ces mesures fiscales peut toutefois être estimé de manière relativement fiable.

Il y a cependant d'autres dispositions à l'égard desquelles les échantillons de déclarations d'impôt utilisés par Revenu Canada ne permettent d'obtenir aucun renseignement, et qui nécessitent donc des calculs au moyen d'autres techniques moins précises et de renseignements provenant de diverses sources. Par exemple, l'exonération des gains en capital sur le logement occupé par son propriétaire fait intervenir plusieurs sources de données de Statistique Canada, ainsi que d'autres sources encore comme l'Association canadienne de l'immeuble. Les estimations de ces mesures sont entachées d'une marge d'erreur plus importante. Dans tous les cas, les valeurs fournies dans les tableaux doivent être considérées comme les points médians d'une fourchette d'estimations.

Dans la description des mesures fiscales sélectives qui figurent ci-après, le manque à gagner estimatif est calculé, sauf indication contraire, à l'aide du modèle de microsimulation fiscale.

Mesures sélectives du régime fiscal des particuliers

I. Services généraux du gouvernement

1. ***Crédit d'impôt pour contributions politiques:*** la *Loi de l'impôt sur le revenu* accorde au contribuable un crédit au titre des dons qu'il verse à des partis politiques enregistrés au niveau fédéral. Le crédit est de 75 pour cent sur les premiers $100 de contribution, de 50 pour cent sur les $450 suivants et de 33 1/3 pour cent sur les contributions dépassant $550. Le crédit total est plafonné à $500. Cette mesure représentait $8 millions en 1983.

2. ***Exonération du revenu de la charge de Gouverneur général:*** ce revenu est exonéré de l'impôt des particuliers. La valeur de ce poste est très faible.

3. ***Exonération des pensions de la GRC ou des indemnités d'accident, d'invalidité ou de décès:*** ces versements ne sont pas compris dans le revenu déclaré au fisc. D'après les Comptes publics, le manque à gagner était inférieur à $5 millions en 1983.

4. ***Exonération des allocations aux pompiers bénévoles:*** les pompiers bénévoles peuvent recevoir jusqu'à $500 ($300 jusqu'en 1982) d'allocations ou d'indemnités qu'ils n'ont pas à déclarer. La valeur de ce poste est inférieure à $5 millions par an; elle est calculée au moyen d'une estimation du nombre de pompiers bénévoles bénéficiant de ces allocations et de leur taux approximatif d'imposition marginale.

II. Affaires étrangères

1. ***Exonération des indemnités spéciales des diplomates et autres employés de l'État en poste à l'étranger:*** ces paiements ne sont pas imposables. Les estimations ont été calculées à l'aide des renseignements fournis par le ministère des Affaires extérieures sur les indemnités versées aux employés. Ce poste était évalué à $8 millions pour 1983.

2. ***Crédit d'impôt - déduction pour emploi outre-mer:*** pour aider les Canadiens qui cherchent à obtenir des contrats à l'étranger, depuis 1980 les employés canadiens travaillant à l'étranger plus de 6 mois peuvent exclure de leur revenu imposable la moitié du revenu d'un emploi outre-mer, à concurrence de $50,000. Cette mesure s'applique aux personnes employées dans des travaux de construction, d'installation, d'agriculture et de génie, dans l'exploration et la mise en valeur des ressources, ainsi que dans d'autres activités prescrites. Le manque à gagner occasionné en 1983 par cette disposition était d'environ $17 millions. Depuis l'année d'imposition 1984, cette déduction est remplacée par un crédit égal à 80 pour cent de l'impôt autrement payable sur le revenu d'un emploi admissible outre-mer à concurrence de $100,000 de revenu.

III. Défense

1. ***Exonération des allocations d'anciens combattants, des pensions et allocations de guerre aux civils et d'autres pensions relatives au service militaire:*** ces pensions et indemnités ne sont pas assujetties à l'impôt des particuliers. L'estimation est basée sur les paiements inscrits dans les Comptes publics et le Budget principal des dépenses. Pour calculer la valeur de ce poste, on a multiplié le montant des pensions de guerre reçues par le taux marginal d'imposition applicable aux prestations du RPC. (Les allocations étant versées en fonction du revenu, elles entraînent vraisemblablement un manque à gagner négligeable.) Ce poste est évalué à $85 millions pour 1983.

2. ***Exonération des pensions militaires versées par un autre pays:*** les pensions versées à des résidants canadiens par des pays qui étaient des alliés du Canada, au titre du service effectué, ne sont pas imposées. La valeur de ce poste est jugée faible.

3. ***Exonération du revenu des Certificats d'épargne de guerre:*** ces paiements ne sont pas assujettis à l'impôt des particuliers. La valeur de cette mesure fiscale sélective est sans doute très faible.

IV. Transports et communications

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

V. Expansion et soutien économiques

A. Agriculture et pêche

1. ***Moyenne sur cinq ans pour les agriculteurs et pêcheurs:*** les pêcheurs et les agriculteurs sont autorisés à établir la moyenne de leur revenu, une fois tous les cinq ans, sur les cinq années précédentes et à calculer leur impôt comme si le revenu de chaque année avait été égal à la moyenne des cinq ans. Étant donné que, dans le régime fiscal normal, l'impôt devrait être payé chaque année sur le revenu de l'année en question, il s'agit d'une mesure fiscale sélective. En raison de la progressivité des taux du régime fiscal des particuliers, ce calcul de la moyenne est profitable aux agriculteurs et aux pêcheurs dont le revenu fluctue d'une année à l'autre. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

2. ***Comptabilité de caisse:*** les agriculteurs et les pêcheurs peuvent choisir la comptabilité de caisse (sauf à l'égard des biens amortissables). Les autres contribuables sont généralement tenus d'employer la comptabilité d'exercice, qui est la base du régime fiscal de référence. En comptabilité de caisse, les revenus ne sont déclarés que lorsqu'ils sont effectivement perçus et les dépenses sont déduites lorsqu'elles sont effectuées. Cela offre la possibilité de reporter l'impôt dans la mesure où les dépenses effectuées sont immédiatement déductibles, même si le

revenu correspondant n'est perçu qu'ultérieurement. Par exemple, le coût des stocks peut être déduit à titre de dépense courante, ce qui n'est pas le cas de la plupart des autres contribuables, qui doivent recourir à la comptabilité d'exercice. De plus, les créances acquises dans l'année mais non encaissées ne sont pas imposables.

On ne dispose actuellement d'aucune estimation, mais ce poste pourrait avoir une importance appréciable. Il convient également de noter que cette disposition entre en interaction avec d'autres mesures fiscales offertes aux agriculteurs.

3. ***Souplesse dans la comptabilisation des stocks:*** les agriculteurs qui emploient la comptabilité de caisse peuvent s'en écarter pour leur stock de bétail. En comptabilité de caisse, les augmentations nettes des stocks représentent un coût déductible dans le calcul du revenu. Lorsque le stock de bétail d'un éleveur augmente d'une année à l'autre, la déduction de ce coût peut se solder par une perte fiscale pour l'année. Cependant, il peut ajouter chaque année à son revenu une somme discrétionnaire ne dépassant pas la juste valeur marchande du bétail en fin d'année. Cette somme doit être déduite du revenu l'année suivante. Cette mesure a pour effet de permettre aux éleveurs qui accroissent leur cheptel d'éviter le délai prescrit pour le report des pertes ou d'exploiter au maximum les dispositions de moyenne du revenu sur cinq ans. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

4. ***Report de l'impôt sur les gains en capital lors du transfert d'exploitations agricoles familiales entre générations:*** les ventes ou les dons de biens d'entreprise à des enfants ou petits-enfants (lors du décès du contribuable ou avant cette date) donnent normalement lieu à un gain en capital imposable dans la mesure où leur juste valeur marchande dépasse le prix de base des biens, d'après le régime fiscal actuel. Lorsque des biens agricoles ou les actions d'une société agricole sont transférés d'une génération à une autre, l'imposition des gains en capital est différée jusqu'au moment où les biens sortent de la famille. Cela s'écarte de l'imposition des sommes courues, ainsi que des dispositions de réalisation présumée du régime fiscal en vigueur. Le budget de février 1984 a apporté à cette disposition de «roulement» plusieurs changements techniques visant à faciliter le transfert à des particuliers dans des cas biens précis. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

5. ***Report de l'impôt sur les ventes de céréales par le biais de bons de paiement différé:*** d'après le programme de bons de paiement différé de la Commission canadienne du blé, les agriculteurs de l'Ouest peuvent livrer leurs céréales avant la fin de l'année et recevoir en paiement un bon encaissable l'année suivante. Le paiement n'est inclus dans le revenu imposable qu'à l'encaissement du bon. Cette mesure entraîne un report de l'impôt. Sa valeur est estimée d'après les rentrées et permet de comparer pour chaque année les sommes incorporées au revenu au titre de l'année précédente au revenu courant reporté à l'année suivante. La

valeur négative inscrite en 1982 est due au fait que les sommes reportées en 1981 (et imposables en 1982) ont dépassé les montants différés. On évalue ce poste à $30 millions pour 1983.

6. ***Report de l'impôt sur les animaux détruits:*** le contribuable qui a été forcé de détruire des animaux (par exemple, pour arrêter une épidémie de brucellose) peut choisir d'inclure les indemnités reçues à ce titre dans le revenu de l'année suivante. Cela permet de reporter l'impôt. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

7. ***Déductibilité immédiate de certaines dépenses d'immobilisation:*** certaines dépenses à caractère d'immobilisation, comme les frais de défrichage et de mise en valeur des terres, ainsi que les dépenses subies pour remplacer des arbres ou des ceps dans des vergers ou vignobles, peuvent être déduites immédiatement. Cela permet à la fois de reporter l'impôt et d'y échapper partiellement dans la mesure où les coûts sont déductibles immédiatement, tandis que la moitié seulement de la hausse de valeur résultante des biens est imposée à titre de gain en capital et ce, uniquement à la vente du bien. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

8. ***Dispense des acomptes trimestriels d'impôt:*** à la différence des autres contribuables qui gagnent un revenu d'entreprise, les agriculteurs ne sont pas tenus de verser chaque trimestre des acomptes provisionnels d'impôt. Ils versent les deux tiers de l'impôt estimatif payable à la fin de l'année d'imposition et le reste au plus tard le 30 avril de l'année suivante. Cela leur permet de bénéficier d'un report d'impôt dont ne disposent pas les autres contribuables. La valeur de ce poste est évaluée à moins de $5 millions par an.

9. ***Déduction automatique d'un quart des frais domestiques à la ferme et des deux tiers des frais d'automobile des agriculteurs:*** les agriculteurs peuvent déduire, sans preuve d'utilisation à des fins d'entreprise, 25 pour cent de leurs dépenses domestiques à la ferme, y compris la déduction pour amortissement (DPA) de leur habitation, et 66 2/3 pour cent de leurs frais d'automobile, y compris la DPA. Les autres personnes travaillant à leur compte ne peuvent déduire ces dépenses que si elles peuvent prouver que les biens sont utilisés à des fins d'entreprise. Il s'agit d'une mesure fiscale sélective dans la mesure où le pourcentage forfaitaire de déduction dépasse la proportion effective d'utilisation des biens à des fins d'entreprise. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

10. ***Crédit d'impôt à l'investissement dans l'agriculture et la pêche:*** ce poste représente la valeur du crédit d'impôt à l'investissement applicable dans les secteurs de l'agriculture et de la pêche. Il est tiré de *Statistiques fiscales* et corrigé pour tenir compte du fait que le crédit d'impôt diminue la DPA que peut réclamer le contribuable. Ce poste est évalué à environ $100 millions pour 1983. Le crédit d'impôt à l'investissement fait l'objet d'un exposé plus général à l'annexe 2.

11. ***Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable:*** il s'agit de l'économie d'impôt que permet l'amortissement accéléré dans les secteurs de l'agriculture et de la pêche. Les chiffres disponibles indiquent que la valeur de ce poste est faible. Cette mesure sélective est étudiée de façon plus générale à l'annexe 2.

B. Secteur des ressources

1. ***Fonds de forage, actions accréditives et autres déductions relatives aux ressources:*** les particuliers ont le droit dans certains cas de déduire les frais d'exploration au Canada (FEC), les frais d'aménagement au Canada (FAC), les frais à l'égard de biens canadiens relatifs au pétrole et au gaz au Canada (FBCRPG), la déduction au titre de l'exploration frontalière, l'épuisement gagné ou l'épuisement supplémentaire à divers titres. Un particulier peut entreprendre lui-même d'exploiter des ressources naturelles, auquel cas les règles habituelles s'appliquent. (Voir les postes 11, 12, 13, 15 et 16 de l'annexe 2.) Plus souvent, c'est un tiers qui entreprend ces activités et transfère au particulier qui les a financées les déductions fiscales correspondantes.

   Jusqu'ici, ce transfert de déductions fiscales relatives aux ressources a pris la forme de fonds de forage ou d'actions accréditives. Les «fonds de forage», comme on les appelle généralement, sont des participations de sociétés en commandite dans des entités à capital fermé qui explorent, mettent en valeur ou achètent des terrains afin d'en extraire du pétrole ou du gaz naturel. L'investisseur inclut dans sa déclaration d'impôt personnelle sa part des profits (ou des pertes) et peut aussi déduire les FEC, FAC, FBCRPG, la déduction au titre de l'exploration frontalière ou l'épuisement supplémentaire. La déduction au titre de l'exploration frontalière, qui pouvait être acquise entre le 1er avril 1977 et le 31 mars 1980, offrait un encouragement important aux particuliers désireux d'investir dans un fonds de forage. Cette mesure accordait une déduction supplémentaire de 66 2/3 pour cent des frais relatifs aux puits au delà de $5 millions. Une autre mesure incitative importante pour les particuliers investissant dans le secteur des ressources était une modification instituée en 1976 qui permettait aux contribuables qui n'étaient pas des sociétés exploitant une entreprise principale de déduire les nouveaux FEC sans aucune restriction. Avant cela, ces contribuables ne pouvaient déduire chaque année qu'au plus 30 pour cent de leurs frais cumulatifs d'exploration au Canada.

   Les actions accréditives sont émises par des sociétés en faveur d'investisseurs, en contrepartie des dépenses d'exploration et de mise en valeur supportées par ces derniers au profit de la société. En pratique, ces actions peuvent servir à transférer aux investisseurs les futurs FEC, FAC, FBCRPG et, dans le cas des sociétés minières, certaines déductions pour épuisement gagné. Deux modifications de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont fait du financement par actions accréditives

une formule intéressante. Un changement du budget du 12 novembre 1981 permettait aux investisseurs de traiter ces actions comme des biens en immobilisations dans certaines situations. Avant cela, ces actions étaient considérées comme des stocks, et assujetties à l'impôt comme un revenu normal au moment de leur aliénation. Par ailleurs, le budget du 19 avril 1983 instituait une modification qui permettait de déduire des revenus de toute provenance, à concurrence de 25 pour cent du revenu du contribuable, l'épuisement relatif à certaines dépenses d'exploration minière engagées après le 19 avril 1983. Cela permettait aux investisseurs n'ayant aucun profit provenant des ressources d'avoir désormais le droit de déduire dans une certaine mesure l'épuisement gagné sur les activités minières.

La valeur totale des déductions relatives aux ressources que réclame un particulier est considérée comme une mesure fiscale sélective dans cette partie du compte (les conséquences de ce traitement sont décrites aux postes 11, 12 et 13 de l'annexe 2). On estime la valeur de ce poste à $45 millions pour 1983.

2. ***Régime des gains en capital, prospecteurs et commanditaires:*** les particuliers et leurs commanditaires qui découvrent des ressources minérales peuvent s'organiser de manière que le revenu résultant (l'augmentation de valeur de l'avoir minier) bénéficie du régime fiscal des gains en capital; la réalisation de ce gain peut être différée à la discrétion des propriétaires. Cette mesure s'écarte du régime fiscal de référence, puisque la moitié du revenu échappe entièrement à l'impôt et que l'impôt frappant l'autre moitié est différé. La valeur de ce poste devrait être inférieure à $5 millions.

C. Expansion régionale

1. ***Partie du crédit d'impôt à l'investissement:*** la partie du manque à gagner occasionnée par le crédit d'impôt à l'investissement qui est offert à des taux plus élevés dans certaines régions du pays relève normalement de l'expansion régionale. La valeur de ce poste est comprise aux rubriques V.A.10 et V.I.1.

2. ***Partie du crédit d'impôt à l'emploi:*** la partie du manque à gagner occasionné par le crédit d'impôt à l'emploi offert à des taux plus élevés dans certaines régions du pays relève normalement du développement régional (voir la rubrique V.H.1).

D. Conservation de l'énergie

1. ***Exonération des subventions à l'isolation thermique des résidences en Nouvelle-Écosse et à l'Île-du-Prince-Édouard:*** dans le régime fiscal de référence des particuliers, tous les transferts versés à ces derniers font partie du revenu déclarable. Jusqu'en décembre 1981, les particuliers résidant à l'Île-du-Prince-Édouard et en Nouvelle-Écosse avaient droit à

des subventions non imposables à l'isolation thermique des résidences à concurrence de $500. La valeur de ce poste était évaluée à moins de $5 millions pour 1981; elle était calculée à partir des sommes versées au titre de ce programme et des taux marginaux estimatifs d'imposition des bénéficiaires.

E. Secteur manufacturier

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

F. Recherche et développement

1. ***Déduction immédiate des dépenses de R&D:*** toutes les dépenses de R&D peuvent être déduites immédiatement, même si nombre d'entre elles sont par nature des dépenses en capital puisqu'elles visent à produire un revenu futur. Cette mesure fiscale sélective devrait avoir une faible valeur pour les entreprises non constituées en société.

2. ***Crédit d'impôt à la recherche scientifique (CIRS):*** le CIRS a été institué par le budget d'avril 1983 pour permettre aux entreprises qui font de la recherche et du développement de transférer à leurs investisseurs la valeur de la déduction immédiate des dépenses de R&D (poste 1 ci-dessus). La valeur de ce poste, pour ce qui est des particuliers, se chiffre à $85 millions en 1983. (Il n'y a pas de valeurs présentées pour ce poste dans le tableau 2 puisqu'il ne comprend que les valeurs de 1982.)

G. Petite entreprise

1. ***Report, à concurrence de $200,000, des gains en capital sur le transfert d'une petite entreprise entre générations:*** les ventes ou les dons de biens d'entreprise à des enfants ou des petits-enfants (avant le décès du contribuable ou à cette date) donnent normalement lieu à un gain en capital imposable dans le régime en vigueur, dans la mesure où leur juste valeur marchande dépasse le prix de base des biens. Lorsque les actions de certaines petites entreprises constituées en société sont transférées entre générations, à un enfant ou à un petit-enfant du contribuable après le 25 mai 1978, les gains en capital à concurrence de $200,000 peuvent être différés jusqu'au moment où l'entreprise sort de la famille. Cela s'écarte de la comptabilité d'exercice ainsi que de la règle générale de réalisation présumée. Aucune estimation n'est disponible à ce titre.

2. ***Régime fiscal spécial des options d'achat d'actions offertes aux employés de sociétés privées:*** dans le régime fiscal de référence, les avantages offerts aux employés sous forme d'options d'achat d'actions émises et exercées à un prix inférieur à la juste valeur marchande sont considérées comme entièrement imposables au même titre que la rémunération ordinaire. Cependant, depuis avril 1977, l'exercice d'options de ce genre par des employés de sociétés privées à contrôle canadien (SPCC) afin d'acheter

des actions de leur société à un prix inférieur à leur juste valeur marchande ne donne pas lieu immédiatement à un revenu imposable. Si les actions sont conservées pendant au moins deux ans, toute différence est considérée comme un gain en capital, de sorte que la moitié seulement du gain est imposable et ce uniquement quand les actions sont vendues par l'employé. Le budget de février 1984 offrait un encouragement supplémentaire aux autres sociétés (autres que les SPCC) qui offrent des options de ce genre à leurs employés. Depuis le 15 février 1984, 50 pour cent seulement de l'avantage est imposable pour les employés de ces sociétés. Aucune estimation n'est disponible à ce titre.

3. ***Compensation totale des pertes en capital sur actions et titres de créance de sociétés privées:*** en règle générale, les pertes en capital admissibles (la moitié des pertes réalisées) ne peuvent être imputées aux revenus autres que de gains en capital des particuliers et ce à concurrence de $2,000. Les sociétés ne peuvent déduire les pertes en capital des revenus autres que de gains en capital. Cependant, les particuliers comme les sociétés peuvent imputer à n'importe quel revenu, et pas seulement aux gains en capital, les pertes en capital admissibles subies lors de la vente sans lien de dépendance d'actions ou de titres de créance d'une société privée à contrôle canadien (SPCC), sans limitation du montant. De plus, la partie de ces pertes admissibles sur placements d'entreprise qui n'est pas absorbée dans l'année peut être reportée à titre de perte autre qu'en capital, ce qui permet de la déduire des revenus autres que de gains en capital au cours des années ultérieures, sans restriction. Tandis que la structure générale des dispositions actuelles en matière de pertes a été considérée comme faisant partie du régime fiscal de référence, cette disposition est une mesure fiscale sélective en faveur des contribuables qui investissent dans des SPCC, lesquelles sont habituellement des petites entreprises. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est évalué à environ $50 millions pour 1983.

4. ***Exonération de l'aide provinciale à l'investissement de risque:*** normalement, lorsque le contribuable bénéficie à l'égard d'un achat d'actions d'une aide sous forme de subvention ou de crédit d'impôt, le prix de l'action, pour le calcul du gain ou de la perte en capital ultérieur, est diminué de cette aide. La *Loi de l'impôt sur le revenu* stipule que cette aide n'est pas déduite du prix de base des actions lorsqu'elle est offerte au titre de programmes provinciaux prescrits de placement de risque, établissant ainsi une mesure fiscale sélective. Depuis 1981, des programmes de ce genre ont été prescrits au Québec, en Ontario, au Manitoba, en Saskatchewan et en Alberta. On ne dispose actuellement d'aucune estimation du manque à gagner entraîné par cette mesure.

H. Population active

1. ***Crédit d'impôt à l'emploi:*** en mars 1978 a été instauré un programme de crédit d'impôt non remboursable en faveur des employeurs créant de

nouveaux emplois à plein temps. La valeur des crédits variait selon les régions du pays. Le programme a pris fin en mars 1981, mais la partie inutilisée des crédits pouvait être reportée pendant cinq ans. Les valeurs figurant au tableau 1 (moins de $5 millions par année) ont trait aux crédits reçus par les employeurs non constitués en société. La majeure partie des crédits d'impôt a bénéficié à des sociétés (ces valeurs figurent donc au tableau 2).

2. ***Exonération des avantages des employés sous forme de prêts subventionnés:*** avant 1979, l'avantage relatif à certains prêts consentis à un employé sans intérêt ou à faible taux d'intérêt n'était pas spécifiquement imposable en raison des pratiques administratives du fisc. En 1979, ces avantages calculés en fonction d'un taux d'intérêt prescrit sont devenus imposables à l'exception des avantages relatifs à un prêt obtenu pour l'achat d'une maison à la suite d'une mutation ou d'un déménagement (à concurrence de $50,000), des prêts accordés pour l'achat d'actions de l'employeur et d'une exemption forfaitaire de $500. Dans le régime fiscal de référence, l'avantage relatif à ces prêts subventionnés devrait être inclus dans le revenu (notamment dans la mesure où le taux d'intérêt prescrit par le fisc est inférieur aux taux du marché). Le budget de novembre 1981 a éliminé l'exemption forfaitaire de $500 et prévu la disparition progressive de l'exemption relative aux prêts à l'habitation. On ne dispose actuellement d'aucune estimation à ce titre.

3. ***Exonération des primes d'employeur aux régimes privés d'assurance-santé et aux régimes d'assurance-vie collective temporaire à concurrence de $25,000:*** les primes versées par les employeurs à des régimes privés d'assurance-santé, y compris les régimes de soins dentaire, et à des régimes d'assurance-vie collective temporaire à concurrence de $25,000 par employé ne sont pas considérées comme des avantages imposables pour ces derniers. Dans le régime fiscal de référence, ces avantages seraient imposables au niveau de l'employé.

   Les estimations ont été calculées à partir des données provenant de la publication de 1978 de Statistique Canada intitulée *Rémunération des salariés au Canada* et de divers numéros de *Avantages sociaux et conditions de travail* de la Commission des relations de travail dans la fonction publique. On évalue à environ $400 millions le manque à gagner entraîné par cette mesure en 1983.

4. ***Exonération d'autres avantages non monétaires découlant de l'emploi:*** un employeur peut offrir toute une série d'autres avantages à des employés sans que cela crée un revenu imposable pour ces derniers, notamment des régimes d'assurance collective contre la maladie et les accidents, des rabais sur l'achat des produits de l'employeur, des repas subventionnés dans les cantines et cafétérias du personnel, des services scolaires subventionnés pour la famille des employés dans les régions isolées, des installations de loisirs offertes gratuitement ou à un coût minime et un moyen de transport jusqu'au travail à l'aide de véhicules appartenant à

l'employeur. Ce dernier peut déduire le coût de ces avantages dans le calcul de son revenu imposable. Dans le régime fiscal de référence, la valeur de tous ces avantages serait imposable pour les employés. À noter que nombre de ces avantages sont exonérés à titre de pratique administrative, à cause du problème d'attribution des avantages, plutôt que par une disposition explicite de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

5. ***Déductibilité des cotisations d'employeur aux régimes non enregistrés d'avantages sociaux des employés:*** d'après le régime fiscal de référence, une fois que des sommes sont attribuées individuellement aux employés, elles deviennent imposables à leur niveau. Dans un régime d'avantages sociaux, l'employé n'est imposable sur ces sommes qu'au moment où elles lui sont versées (et non lorsqu'elles lui sont attribuées). Cependant, les employeurs ne peuvent demander la déduction de leurs cotisations avant que les employés ne reçoivent des prestations du régime. (Avant le 11 décembre 1979, les employeurs pouvaient déduire leurs cotisations immédiatement.) Dans la mesure où le taux marginal d'imposition de l'employé est supérieur à celui de son employeur, l'impôt est différé pendant la période où les fonds sont attribués à l'employé, mais non versés. L'avantage est évidemment des plus importants lorsque l'employeur n'est pas imposable. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

6. ***Exonération des fiducies de congés payés:*** dans un certain nombre d'industries comme celle du bâtiment, les congés payés sont financés par des cotisations versées par les employeurs, et parfois les employés, à des fiducies établies à cette fin. La fiducie verse ensuite des fonds aux travailleurs admissibles pendant leurs congés. L'exposé économique d'avril 1980 exonérait, avec effet rétroactif en 1972, les revenus gagnés dans ces fiducies. L'estimation à ce titre se chiffre à moins de $5 millions par année.

7. ***Exonération des indemnités de grève:*** l'indemnité de grève n'est pas incluse dans le revenu imposable. Cette disposition s'écarte de la définition globale du revenu dans la structure de référence de l'impôt. On évalue ce poste à $4 millions pour 1983.

   On notera que les cotisations syndicales sont entièrement déductibles du revenu dans le calcul de l'impôt. Elles sont considérées comme une dépense nécessaire pour tirer un revenu d'un emploi, de sorte que leur déductibilité ne constitue pas une mesure fiscale sélective.

8. ***Exonération de certains avantages dans le Nord:*** aux termes d'un décret de remise, les avantages accordés au titre du logement et des voyages aux personnes employées dans le Nord et dans des localités isolées prescrites n'ont pas à être inclus dans le revenu. Cette exonération n'est accordée qu'aux employés visés par un régime d'avantages sociaux mis en place avant le 13 novembre 1981. Un autre décret de remise accorde une

exonération limitée aux employés qui bénéficient de ces avantages mais ne sont pas visés par le premier décret. La valeur de cette mesure est estimée à $25 millions pour 1983.

I. Entreprise et investissement en général

1. ***Crédit d'impôt à l'investissement ne figurant pas ailleurs:*** il s'agit de la valeur du crédit d'impôt à l'investissement (corrigée de la diminution de la DPA que peut réclamer le contribuable) accordé aux particuliers, à l'exclusion de la partie figurant déjà à la rubrique Agriculture et pêche. On évalue ce poste à $24 millions pour 1983. Le coût total du crédit d'impôt à l'investissement pour les particuliers s'élevait à $124 millions la même année (y compris les crédits reçus par les pêcheurs et les agriculteurs).

2. ***Exonération de la moitié des gains en capital réalisés après 1971:*** d'après le régime fiscal actuel, la moitié de la plupart des gains en capital réalisés depuis le début de 1972 (ou «jour de l'évaluation») n'a pas à être incluse dans le revenu imposable, que ce soit par les particuliers ou par les sociétés. Dans le système de référence, ces gains seraient entièrement imposables à raisons des sommes courues, et les pertes en capital seraient déductibles des autres revenus. Pour estimer la valeur de ce poste, on a supposé que, en l'absence de cette disposition, les gains en capital seraient entièrement imposés lors de leur réalisation, tandis que les pertes en capital seraient déductibles à concurrence de $4,000 (le double du plafond actuel) des autres revenus de l'année. Ce poste est estimé à $440 millions pour 1983.

3. ***Exonération des gains en capital courus avant 1972:*** les gains réalisés après 1971 mais courus avant 1972 (ou «jour de l'évaluation») n'ont pas à être inclus dans le revenu imposable. D'après le régime fiscal de référence, ces gains seraient entièrement imposables. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

4. ***Transfert des gains en capital:*** les sociétés (par exemple, celles dont les actions ne sont pas cotées à une bourse agréée et ne sont pas contrôlées par une société publique) peuvent distribuer la moitié exonérée des gains en capital réalisés reçus (et accumulés à leur compte de dividendes en capital) à leurs actionnaires sous forme de dividendes spéciaux entièrement exonérés d'impôt au niveau des actionnaires. Dans le régime fiscal de référence, les sociétés et leurs actionnaires sont traités comme des contribuables distincts de sorte que les gains en capital réalisés par les sociétés seraient entièrement imposables à titre de revenu de société, et les sommes distribuées aux actionnaires incluses en totalité dans leur revenu. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

5. ***Régime spécial des dividendes-actions de sociétés publiques:*** les dividendes-actions versés par des sociétés publiques ne sont pas compris dans le revenu des bénéficiaires au même titre que les dividendes ordinaires; au

lieu de cela, leur valeur, lorsqu'ils sont réalisés au moment de la vente, est considérée comme un gain en capital. Ainsi, la moitié seulement de la valeur du dividende-actions est imposable, et ce uniquement à la vente des actions. Aucune estimation n'est disponible à ce titre.

6. ***Exonération de $1,000 des gains en capital sur les biens à usage personnel:*** les biens à usage personnel (comme les automobiles et bateaux) se distinguent des autres biens du fait qu'ils servent principalement à l'agrément de leur propriétaire. Un seuil de $1,000 s'applique au prix de base dans le calcul du gain en capital réalisé à la vente d'un bien à usage personnel. Ainsi, toute différence entre le prix de base effectif et le produit de la vente, à concurrence de $2,000, est exonérée d'impôt. Aucune perte n'est admissible à l'égard des biens en question. L'estimation à ce titre se chiffre à moins de $5 millions par année.

7. ***Exonération de $200 de gains en capital sur les opérations de change:*** outre que les gains en capital bénéficient en général d'une mesure fiscale sélective, les premiers $200 de gains ou de pertes en capital sur des opérations de change ne sont pas pris en considération. L'estimation à ce titre se chiffre à moins de $5 millions par année.

8. ***Report de l'impôt sur les gains en capital par diverses dispositions de roulement:*** certaines dispositions de roulement offrent un régime fiscal spécial dans la mesure où elles permettent d'échapper à l'imposition des gains en capital au moment de la réalisation. Comme le régime fiscal de référence inclut tous les gains courus dans l'assiette de l'impôt, c'est davantage dans un but d'information que les dispositions de roulement suivantes ont été présentées à part:

   i) ***Aliénation involontaire:*** l'impôt sur les gains en capital réalisés qui proviennent d'une aliénation involontaire (par exemple, d'une expropriation, ou du produit d'une assurance sur un bien détruit par l'incendie) peut, quand les fonds sont réinvestis dans un bien de remplacement dans un délai spécifié, être différé au choix du propriétaire jusqu'au moment de l'aliénation du bien de remplacement.

   ii) ***Aliénation volontaire:*** l'impôt sur les gains en capital réalisés qui proviennent de l'aliénation volontaire de terrains et de bâtiments qui ne produisent pas un revenu de location peut être différé si des biens de remplacement sont achetés peu après (par exemple, par une entreprise qui déménage).

   iii) ***Cession à une société moyennant une contrepartie comprenant des actions:*** un contribuable peut vendre un bien à une société contre un paiement en espèces et en actions, ou uniquement en actions (pas seulement dans le cadre d'une réorganisation). Aucune perte en capital ne peut être réalisée lors d'une opération de ce genre, mais aucun gain en capital ne doit obligatoirement être réalisé, au choix des parties à la transaction.

9. ***Gains en capital courus ne figurant pas ailleurs:*** ce poste représente le report de l'impôt qui serait payable d'après le régime fiscal de référence du fait que les gains en capital courus mais non réalisés ne sont pas incorporés chaque année au revenu. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

10. ***Déduction de $1,000 pour revenu de placement:*** pour tenir compte des effets de l'inflation sur l'imposition des intérêts, dividendes et gains en capital imposables reçus par les particuliers, les premiers $1,000 de revenu de ce genre ne sont pas imposés. La partie non utilisée de la déduction est transférable entre les conjoints. Un changement a été institué à cet égard par le budget de novembre 1981, de sorte qu'à partir de 1982 la déduction transférée ne peut dépasser la diminution de l'exemption de personne mariée dont bénéficie le contribuable qui soutient son conjoint. La valeur de ce poste est estimée à $835 millions pour 1983.

11. ***Autres revenus de placement courus ne figurant pas ailleurs:*** avant 1982, les contribuables pouvaient à leur choix déclarer certaines catégories de revenus de placement (par exemple, l'intérêt sur les Obligations d'épargne du Canada, les rentes différées et les prêts dont l'intérêt était accumulé sur une période dépassant l'année) d'après les montants courus, ou au moment de la réalisation. Cela leur permettait de différer l'impôt. Le budget de novembre 1981 a limité cette possibilité de report en exigeant que le revenu de placement couru sur les titres de créance et les rentes différées soit déclaré au moins tous les 3 ans. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

12. ***Exonération du revenu de placement des polices d'assurance-vie:*** les polices d'assurance-vie entière comportent généralement des primes qui, au cours des premières années, dépassent le montant nécessaire pour financer la partie protection de la police. Ces sommes, augmentées des revenus d'intérêt, sont versées à une réserve qui permet de garder les primes constantes au cours des années ultérieures, quand le coût de la protection augmente.

    Les revenus d'intérêt de la réserve ne sont pas imposés à mesure qu'ils sont courus. Si la police est gardée jusqu'au décès de l'assuré, aucun impôt n'est prélevé sur ces revenus d'intérêt (sauf dans certains cas, lorsque d'importants dividendes sur police sont versés en espèces chaque année). Bien que le revenu d'intérêt soit imposé en cas de rachat de la police, il y a quand même un report de l'impôt dans ce cas.

    Le budget de novembre 1981 apportait à cette disposition deux changements qui méritent d'être notés. Il stipulait d'abord que, pour certaines polices émises après le 2 décembre 1982 qui comportaient une importante partie de revenu par rapport à la protection, les revenus de placement seraient imposables tous les trois ans d'après les sommes courues. Ensuite, dans le cas des polices émises après le 2 décembre 1982, ce budget modifiait la méthode servant à calculer les revenus d'intérêt cumulatifs assujettis à l'impôt en cas de rachat de la police.

La valeur de ce poste ($290 millions pour 1983) a été évaluée en multipliant les revenus de placement gagnés sur les réserves des compagnies d'assurance-vie au titre des polices d'assurance-vie par un taux présumé d'impôt marginal.

13. ***Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable ne figurant pas ailleurs:*** cette mesure fiscale sélective est constituée par l'excédent de l'amortissement fiscal sur la dépréciation effective des biens, qui n'a pas été pris en compte explicitement à une autre rubrique. Les valeurs figurant au tableau 1 ($90 millions pour 1982) ont été calculées à partir des chiffres de *Statistiques fiscales* au titre de la DPA réclamée par les particuliers et d'une estimation du rapport entre l'amortissement comptable et la DPA des particuliers (d'après une publication de Statistique Canada intitulée *Statistique fiscale des sociétés*).

14. ***Déduction de 3 pour cent pour réévaluation des stocks:*** pour tenir compte des effets de l'inflation sur le coût des stocks, on autorise les entreprises à déduire 3 pour cent de leur stock d'ouverture de biens corporels (immeubles exclus). Le chiffre du tableau 1 ($30 millions en 1983) se rapporte aux entreprises non constituées en société; on l'a calculé en multipliant la déduction accordée aux sociétés par le rapport entre les ventes des entreprises non constituées en société et des sociétés.

15. ***Report d'impôt permis par contrats de rente à versements invariables:*** jusqu'en 1982, les particuliers pouvaient différer le paiement de l'impôt sur certains revenus en souscrivant un contrat de rente à versements invariables (CRVI). Les CRVI comportaient une prime forfaitaire initiale, suivie par une série de versements de rente. Ces versements périodiques pouvaient s'effectuer sur une période fixe allant jusqu'à 15 ans ou pendant la vie du bénéficiaire. Il était permis de déduire la prime de CRVI (à concurrence du revenu de sources admissibles), les rentes reçues par la suite étant incluses dans le revenu au moment de leur perception. Les sources de revenu admissibles au régime des CRVI comprenaient un certain nombre de postes relatifs aux activités d'entreprise, comme les gains en capital imposables, l'amortissement récupéré lors de l'aliénation de biens amortissables, la partie imposable de la vente de l'achalandage ou d'autres «biens en immobilisations admissibles», la vente des stocks lors de la cessation ou de l'aliénation d'une entreprise et les avantages relatifs aux options d'achat d'actions. Comme il est difficile de différencier les divers éléments, l'ensemble du manque à gagner estimé au titre des CRVI est indiqué ici, bien que pour certaines sources admissibles la disposition sur les CRVI relève davantage des rubriques «Santé et bien-être social» ou «Culture et loisirs».

    Le budget de novembre 1981 a éliminé la disposition relative aux CRVI à compter de 1982, exigeant en outre que les CRVI souscrites entre la date du budget et la fin de 1981 ne comportent qu'un terme d'un an, après quoi les sommes différées donneraient droit à la disposition d'étalement sur les années futures.

Dans les comptes précédents, le manque à gagner occasionné par cette disposition était évalué comme la valeur pour l'année courante de la déduction des primes de CRVI. La méthode d'estimation a été révisée ici pour tenir compte du fait que les versements de rente comportent un élément de principal qui ne serait pas incorporé au revenu de l'année courante si la disposition relative aux CRVI n'avait jamais existé. L'élément de principal incorporé au revenu chaque année a été évalué au moyen des données relatives aux primes de CRVI au cours des années et de tables normales de remboursement de prêts (moyennant des hypothèses sur les taux d'intérêt moyens et les termes de remboursement des CRVI). Le chiffre évalué pour ce poste est de $295 millions pour 1981, date d'expiration de cette disposition.

16. ***Déductibilité des frais payés d'avance:*** d'après le régime fiscal de référence, les frais ne sont déductibles au cours d'une année que s'ils se rapportent aux revenus de l'année. Cependant, avant le 11 décembre 1979, certains frais payés d'avance pouvaient être déduits l'année où ils étaient engagés. Cela permettait de différer l'impôt. Cette disposition fiscale a pris fin à l'égard des frais supportés après la date susmentionnée. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

17. ***Retenues sur les paiements échelonnés des entrepreneurs:*** dans l'industrie du bâtiment, les entrepreneurs reçoivent généralement des paiements échelonnés à mesure que les travaux avancent. Cependant, une partie de ces paiements (par exemple, 10 à 15 pour cent) est souvent retenue jusqu'à ce que les travaux soient achevés de manière satisfaisante. Cette retenue n'a pas à être incorporée au revenu de l'entrepreneur avant que les travaux auxquels elle se rapporte n'aient été certifiés terminés. Cependant, l'entrepreneur peut souvent déduire entièrement les dépenses au titre du contrat à mesure qu'elles sont subies. Il dispose donc à son choix d'une déduction plus rapide des dépenses que ne le permettrait la comptabilité d'exercice. Cela donne lieu à un report de l'impôt. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

18. ***Comptabilisation des sommes facturées par les membres de professions libérales:*** en comptabilité d'exercice, les dépenses doivent correspondre aux recettes. Les membres de professions libérales, lorsqu'ils calculent leur revenu aux fins de l'impôt, peuvent cependant choisir entre la comptabilité d'exercice et la comptabilisation des sommes facturées. Cela signifie que le coût des travaux en cours peut, d'après la deuxième méthode, être déduit à mesure qu'il est subi, même si les revenus correspondants ne sont pas inclus avant que les factures ne soient payées ou ne deviennent exigibles. Cela donne lieu à un report de l'impôt.

    Le budget de novembre 1981 comportait une dispostion qui a réduit le champ de cette mesure fiscale. Pour les exercices se terminant après le 31 décembre 1981, les membres de professions libérales autres que les comptables, dentistes, avocats, médecins, vétérinaires ou chiropraticiens sont tenus de comptabiliser les travaux en cours à titre de stocks et ne

peuvent déduire les dépenses relatives aux travaux en cours que lorsque les travaux sont facturés. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

VI. Santé et bien-être social

A. Santé

1. ***Déductibilité des frais médicaux:*** lorsqu'il calcule son revenu, le contribuable peut déduire certaines dépenses médicales dans la mesure où elles dépassent 3 pour cent de son revenu net. Le budget de février 1984 a allongé la liste des dépenses admissibles, y ajoutant des articles comme les chiens accompagnant les victimes de surdité profonde, les couches de tissu pour les adultes incontinents et les appareils de levage hydraulique pour chaise roulante. Le manque à gagner entraîné par cette disposition est estimé à $65 millions pour 1983.

B. Soutien du revenu

1. ***Déduction de $1,000 des revenus de pensions:*** le contribuable qui reçoit une pension d'un régime privé (à l'exclusion de la Sécurité de la vieillesse ou des prestations du Régime de pensions du Canada ou des rentes du Québec) peut déduire jusqu'à $1,000 dans le calcul de son revenu. La partie inutilisée de cette déduction peut être transférée au conjoint. La gamme des pensions qui donnent droit à cette déduction est limitée si le contribuable est âgé de moins de 65 ans. Le budget de novembre 1981 a imposé des restrictions supplémentaires à l'utilisation de cette déduction de $1,000 pour les personnes de moins de 65 ans. Depuis 1982, ces personnes n'ont plus droit à la déduction pour les paiements forfaitaires. De plus, les personnes de moins de 60 ans n'ont droit à la déduction que si elles ne dépassent pas les plafonds généraux de cotisation aux REER – ce qui les empêche de transférer leur revenu de pension à un REER. En outre, des modifications ont été instaurées afin que la déduction relative aux pensions transférée entre conjoints ne dépasse pas la diminution de l'exemption de personne mariée à laquelle a droit le contribuable qui soutient son conjoint, par suite du revenu de pension reçu par ce dernier. La valeur de cette mesure est estimée à $150 millions pour 1983.

2. ***Exemption en raison de l'âge:*** les contribuables de 65 ans ou plus peuvent réclamer une exemption de $2,360 en 1983, ce qui leur permet de réduire leur revenu imposable. La partie inutilisée de l'exemption peut être transférée au conjoint. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est évalué à $500 millions pour 1983.

3. ***Exonération du Supplément de revenu garanti (SRG) et de l'allocation au conjoint:*** les prestations versées au titre de ces programmes ne sont pas incluses dans le revenu imposable (il y a une exception dans le cas de l'exemption de personne mariée et de la partie transférable des exemptions en raison de l'âge ou d'un invalidité, qui est réduite du SRG

reçu par le conjoint). Le coût de cette disposition est évalué à moins de $5 millions par an.

4. ***Avantage fiscal pour l'épargne placée dans des régimes enregistrés de pension (REP) et des régimes enregistrés d'épargne-retraite (REER):*** les particuliers, ainsi que les employeurs pour le compte de ces derniers, peuvent verser des cotisations déductibles d'impôt à des REP. De plus, les employés et les personnes travaillant à leur compte peuvent verser des cotisations déductibles à des REER. Toutes ces déductions sont assujetties à des plafonds annuels, et les cotisations doivent être versées à des régimes agréés. Le revenu gagné par ces régimes s'accumule en franchise d'impôt. Enfin, lorsque le particulier prend sa retraite ou met fin à son REER, toutes les sommes versées par les régimes sont incluses dans son revenu ou dans celui du conjoint survivant ou des enfants orphelins. Ces dispositions occasionnent un report appréciable de l'impôt qui s'étend dans certains cas au delà de la durée de vie du contribuable. Ce report équivaut à un prêt sans intérêt au contribuable.

   Comme l'indique la section IV du texte, les comptes précédents évaluaient cette disposition fiscale en fonction de l'intérêt sur les impôts reportés. Ce compte-ci calcule la valeur de cette disposition par la méthode de caisse: les rentrées fiscales de l'État chaque année sont comparées aux recettes qu'il aurait encaissées si cette disposition n'avait jamais existé.

   Le calcul pratique du coût de cette mesure comprend trois éléments. En premier lieu, on calcule le manque à gagner entraîné par la déduction des cotisations d'employés et l'exonération des cotisations d'employeurs (à titre d'avantage imposable). En second lieu, on estime les recettes que procurerait l'imposition du revenu d'intérêt des régimes, au niveau des cotisants. On notera que l'on estime les recettes qui auraient été perçues si cette mesure fiscale sélective n'avait jamais existé; il faut donc calculer à nouveau les fonds des régimes (et donc les revenus d'intérêt correspondants) comme si ces derniers n'avaient jamais bénéficié d'un régime fiscal avantageux. Étant donné que les cotisations et le rythme de croissance des régimes seraient plus faibles sans aide fiscale, les fonds seraient beaucoup moins importants qu'à l'heure actuelle. L'épargne qu'on aurait pu observer sans aide fiscale est calculée au moyen des données de cotisation, de revenu d'intérêt et de versement des régimes de pension pendant plusieurs années. Il importe également de remarquer que, dans le calcul de l'impôt qui serait perçu sur ces revenus d'intérêt, on n'a pas tenu compte de la possibilité qu'une partie de ce revenu donne droit à la déduction de $1,000 pour revenu d'intérêt, en raison de limitations dues aux données. Le troisième élément du calcul du manque à gagner est l'estimation des impôts actuellement perçus sur le revenu de pension et les retraits des REER. Ce dernier élément est soustrait de la somme des deux premiers pour estimer l'effet net produit chaque année sur les recettes fédérales par le régime préférentiel des REP et REER. Cette méthode donne pour cette mesure un coût estimé à $4.9 milliards pour 1983.

5. ***Roulement des paiements de pension et de montants forfaitaires dans des REER:*** le contribuable peut à sa discrétion reporter la déclaration fiscale de certaines sources de revenu. Les pensions de Sécurité de la vieillesse, les prestations des Régimes de pensions du Canada et des rentes du Québec et les versements des REP peuvent être transférés à un REER. Cela se traduit par un report supplémentaire. La valeur de ce poste est comprise dans les sommes estimées à l'égard de la disposition REP-REER décrite précédemment.

   Le budget de février 1984 instaurait le transfert en franchise d'impôt à un REER des gains en capital imposables à concurrence de $120,000 sur la vente d'un bien agricole admissible. On détermine le plafond du gain en capital imposable admissible d'un contribuable particulier en multipliant par $10,000 le nombre d'années pendant lesquelles le contribuable a pratiqué l'agriculture à plein temps entre 1972 et 1983. Le budget de février 1984 comportait également une disposition visant à empêcher des transferts en franchise de prestations de pension d'un régime non enregistré à un REER.

6. ***Avantage fiscal pour l'épargne placée dans un régime de participation différée aux bénéfices (RPDB):*** un employeur peut établir à l'intention de ses employés un régime auquel il peut verser des cotisations déductibles d'impôt. Ces fonds ne sont imposables au niveau des employés que plus tard, lorsque des prestations sont versées. Les cotisations de l'employeur doivent être liées au moins en partie aux profits de l'entreprise et ne peuvent dépasser $3,500 par employé (moins les cotisations éventuelles de l'employeur à un régime enregistré de pension à l'égard de l'employé) ou 20 pour cent de ses gains, la moindre des deux sommes étant retenue.

   Le budget de novembre 1981 a modifié cette disposition afin que les cotisations versées par un employeur à l'égard de ses principaux actionnaires, ou de personnes liées à l'employeur, ne puissent être déduites. De plus, les régimes enregistrés après le 12 novembre 1981 doivent comporter une clause interdisant à ces personnes de bénéficier du régime.

   La méthode utilisée pour calculer la valeur de ce poste a été modifiée. Dans les comptes précédents, on calculait la valeur de la déduction pour l'employeur. Dans l'idéal, la valeur de la mesure fiscale sélective devrait être calculée comme la différence entre les impôts perçus par l'État dans le cadre du système actuel et ceux qui auraient été perçus si cette mesure n'avait jamais existé (c'est-à-dire comme si les cotisations d'employeurs étaient considérées comme des avantages imposables, les revenus d'intérêt des régimes étaient attribués aux employés et imposés à leur niveau, et les paiements ultérieurs en faveur des bénéficiaires étaient exonérés d'impôt). Malheureusement, les limitations des données interdisent de recourir à cette méthode. On a obtenu les valeurs figurant au tableau en multipliant la valeur des cotisations de RPDB de chaque année par le taux marginal d'imposition estimatif des bénéficiaires. Bien

qu'on ne dispose d'aucune estimation de 1982 et 1983, ces chiffres devraient être de beaucoup inférieurs aux $55 millions calculés pour 1981 en raison de la modification du budget de 1981 qui a été décrite.

7. ***Déductibilité des paiements de soutien:*** les pensions alimentaires et autres paiements de soutien versés par un contribuable à son ex-conjoint aux termes d'un accord écrit de séparation sont déductibles dans le calcul du revenu imposable et imposables pour le bénéficiaire. Ces paiements ont généralement trait aux dépenses personnelles relatives aux enfants et à l'ex-conjoint. Le coût de cette mesure est considéré comme égal à la valeur de la déduction pour le payeur, moins l'impôt versé par le bénéficiaire. Il est estimé à $95 millions pour 1983.

   Le budget de février 1984 a apporté certains changements à cette disposition. Premièrement, il permettait aux pensions versées avant la conclusion d'une entente écrite ou le jugement d'un tribunal de donner droit à ce régime fiscal de réciprocité (déductibilité pour le payeur, imposabilité pour le bénéficiaire); deuxièmement, il stipulait que certains paiements non périodiques versés à des tiers (par exemple, pour les frais médicaux des enfants) étaient admissibles si les deux parties y consentaient.

8. ***Fractionnement du revenu par l'octroi d'un prêt sans intérêt à un parent:*** normalement, les règles d'attribution empêchent le fractionnement du revenu lorsqu'un contribuable donne un bien productif de revenu à son conjoint ou à l'un de ses enfants. Ces règles permettent d'attribuer au donateur le revenu à déclarer. Cependant, elles peuvent être tournées par le recours à un prêt sans intérêt. Si le contribuable accorde un prêt sans intérêt à son conjoint ou à l'un de ses enfants à charge qui place les fonds, le revenu de placement est imposable au niveau du conjoint ou de l'enfant, normalement à un taux marginal inférieur. Dans le régime fiscal de référence, les prêts entre membres d'une même famille seraient réputées accorder au taux d'intérêt du marché. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

9. ***Exemption de personne mariée:*** un contribuable marié qui soutient son conjoint a droit à une exemption de $3,330 en 1983, moins l'excédent du revenu du conjoint sur $570. Ce poste comprend la valeur de la déduction équivalente à l'exemption de personne mariée qui permet au chef d'une famille monoparentale de réclamer cette exemption à l'égard d'un enfant à charge. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est évalué à $1,385 million pour 1983.

10. ***Exemption au titre des enfants entièrement à charge:*** les enfants et petits-enfants d'un contribuable qui sont entièrement à sa charge et ont moins de 21 ans, souffrent d'un handicap physique ou mental ou fréquentent à plein temps un établissement d'enseignement (école ou université) donnent droit à une exemption. Cette dernière s'établissait à $710 pour les enfants de moins de 18 ans et à $1,300 pour les enfants de 18 ans et

plus, en 1983. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est évalué à $940 millions pour 1983. À noter qu'une partie de ce poste pourrait être classée à la rubrique VII, Aide à l'enseignement.

11. ***Exemption au titre des autres personnes à charge:*** les autres parents du contribuable (soeurs, frères, nièces, neveux, tantes, oncles, grands-parents) qui ont moins de 21 ans, souffrent d'un handicap physique ou mental ou fréquentent à plein temps un établissement d'enseignement peuvent être considérés comme des personnes à charge du contribuable. L'exemption était en 1983 de $710 pour les personnes de moins de 18 ans et de $1,300 pour celles de 18 ans ou plus (moins, dans chaque cas, la moitié du revenu de la personne à charge qui dépasse un seuil déterminé). L'exemption (sauf pour les neveux et nièces) est également limitée aux sommes effectivement dépensées par le contribuable pour les soutenir. À compter de 1982, les exemptions accordées aux contribuables canadiens qui soutiennent des personnes à charge vivant à l'étranger sont limitées aux paiements versés au conjoint et aux enfants du contribuable. Cette mesure occasionnait en 1983 un coût évalué à $15 millions. À noter qu'une partie de ce poste pourrait être classée à la rubrique VII, Aide à l'enseignement.

12. ***Crédit d'impôt pour enfants:*** les familles ayant des enfants au titre desquels elles reçoivent des allocations familiales (essentiellement des enfants de moins de 18 ans) ont droit à un crédit d'impôt remboursable ($343 en 1983), moins 5 pour cent de l'excédent du revenu net combiné des parents au delà d'un seuil déterminé ($26,330 en 1983). Le budget de juin 1982 instaurait une augmentation temporaire de $50 du crédit d'impôt pour enfant (qui passait ainsi à $343) pour l'année 1982. Le budget d'avril 1983 a maintenu le crédit à ce niveau pour 1983. Le budget d'avril 1983 maintenait également au niveau de 1982 ($26,330) le seuil de revenu familial pour les années 1983 et suivantes. La valeur de ce poste est estimée à $1,435 millions pour 1983.

13. ***Déduction pour frais de garde d'enfants:*** les dépenses occasionnées par les enfants à charge de moins de 14 ans, comme les frais de garde à domicile et les dépenses de garderie, sont déductibles dans le calcul du revenu quand elles sont engagées afin de gagner un revenu. Avant 1983, la déduction maximale était de $1,000 par enfant, à concurrence de $4,000, ou des deux tiers du «revenu tiré d'un emploi». En 1983, le plafond a été porté à $2,000 par enfant, à concurrence de $8,000 au total. Dans la plupart des cas, la déduction doit être réclamée par le conjoint qui a le revenu le plus faible. Depuis 1983, le conjoint ayant le revenu le plus élevé peut se prévaloir de la déduction quand l'autre parent fréquente à plein temps un établissement d'enseignement ou souffre d'un handicap physique ou mental. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est de $110 millions pour 1983.

14. ***Exonération des indemnités d'accident du travail:*** les indemnités d'accident du travail soulèvent les mêmes questions que celles évoquées à propos du régime fiscal de l'assurance-chômage dans le texte principal.

Cependant, alors que les prestations d'assurance-chômage sont imposables, les prestations des régimes provinciaux d'indemnisation des accidents du travail ne sont pas comprises dans le revenu. Cela s'écarte de la définition globale du revenu retenue comme assiette dans le régime fiscal de référence. On calcule le coût de cette mesure en multipliant la valeur des prestations d'assurance-chômage par le taux d'imposition marginal estimé qui s'applique aux bénéficiaires. Le coût évalué est de $250 millions pour 1983.

15. ***Exonération de certains revenus provenant d'indemnités pour lésions personnelles:*** les intérêts ou autres revenus (y compris les gains en capital courus) réalisés sur certaines sommes de capital reçues à titre de dédommagement pour lésions personnelles, par exemple les indemnités versées aux victimes de la thalidomide, ne sont pas compris dans le revenu imposable à condition que le bénéficiaire ait moins de 21 ans. L'estimation à ce titre se chiffre à moins de $5 millions par année.

16. ***Exonération des prestations de décès à concurrence de $10,000:*** généralement, lorsqu'un employeur verse une prestation à la veuve d'un employé lorsque ce dernier décède, une exonération fiscale est accordée, à concurrence de $10,000, d'un montant égal à la rémunération de l'employé au cours de l'année écoulée ou de la prestation de décès, la moindre des sommes étant retenue. On de dispose d'aucune estimation à ce titre.

17. ***Roulement des gains en capital entre conjoints:*** le décès d'un contribuable donne habituellement lieu à la réalisation présumée de tout gain en capital couru. Une exception est toutefois consentie à l'égard des biens transférés au conjoint survivant du contribuable, directement ou aux termes d'une fiducie au profit du conjoint. Cela permet de reporter l'impôt. Aucune estimation n'est disponible à ce titre.

18. ***Transfert du dégrèvement d'impôt fédéral du conjoint:*** à compter de 1982, la partie éventuellement inutilisée du dégrèvement fédéral peut être transférée au conjoint afin de réduire son impôt. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est évalué à environ $325 millions pour 1983.

C. Assistance sociale

1. ***Exonération des prestations d'Assistance sociale:*** les prestations d'Aide sociale versées en fonction des ressources ou des besoins ne sont pas incluses dans le revenu à déclarer. (Il y a une exception dans le cas de certaines prestations versées en fonction des ressources, qui réduisent l'exemption de personne mariée et la partie transférable des exemptions pour raison d'âge et d'invalidité.) En raison du faible revenu des bénéficiaires, cette mesure devrait avoir une valeur assez faible.

2. ***Exonération pour personnes aveugles et handicapées:*** les contribuables aveugles et autres handicapés ont droit à une exemption fiscale supplémentaire ($2,360 en 1983). La partie inutilisée de cette

exemption peut être transférée au conjoint. Le budget de février 1984 a étendu cette disposition aux personnes qui doivent garder le lit ou rester en chaise roulante au cours de l'année d'imposition et qui, de l'avis d'un médecin, resteront dans cette situation pendant au moins 12 mois. Le manque à gagner entraîné par ce poste est évalué à $24 millions pour 1983.

D. Indiens et Inuit

1. ***Exonération du revenu gagné par les Indiens inscrits dans les réserves:*** le revenu gagné par les Indiens inscrits dans les réserves n'est pas compris dans le revenu imposable. Aucune estimation n'est disponible à ce titre.

E. Habitation et rénovation urbaine

1. ***Exonération des gains en capital sur la résidence principale:*** le gain en capital réalisé sur une résidence occupée par son propriétaire est entièrement exonéré d'impôt. Ce compte-ci apporte d'importantes améliorations aux données et à la méthode employée pour estimer la valeur de cette mesure fiscale. Dans les comptes antérieurs, il était présumé que 20 pour cent du stock de logements changeait de mains chaque année, dont un quart était conservé pendant 7.5 ans en moyenne, la moitié durant 5 ans et le dernier quart pendant 2.5 années. La nouvelle formule tient compte des chiffres relatifs à la durée d'occupation des logements habités par leur propriétaire tirés des recensement de 1971 et de 1981, ainsi que de données non publiées provenant de l'enquête de 1977 de Statistique Canada sur l'actif et les dettes, afin d'estimer de manière plus exacte le nombre total de logements précédemment occupés qui sont vendus chaque année, leur durée moyenne d'occupation avant leur vente et leur prix moyen d'achat initial. En outre, le prix de base des résidences vendues chaque année est corrigé des dépenses consacrées aux grosses réparations, et aux additions et rénovations importantes, dépenses qui sont tirées des enquêtes de Statistique Canada sur les dépenses de consommation. Ces modifications se traduisent par des estimations nettement améliorées des gains en capital sur les résidences principales.

   De plus, dans les comptes antérieurs, la valeur de la disposition était estimée en prenant pour hypothèse une imposition complète du gain en capital sur les résidences principales. Cela mesurait la valeur totale de cette mesure fiscale sélective par rapport à la structure fiscale de référence. Cependant, comme il a été déjà indiqué, ce compte-ci vise à évaluer chaque disposition en supposant que seule la mesure particulière considérée est modifiée (approche marginale). Par conséquent, on évalue cette mesure fiscale sélective en supposant qu'en son absence la moitié seulement du gain en capital sur les résidences principales couru depuis 1972 serait imposable. Cela joue évidemment un rôle important dans la diminution appréciable de la valeur de ce poste. Le tableau fournit également, dans un but d'information, les valeurs estimées dans

le cas où les gains seraient entièrement imposables. En 1981, dernière année pour laquelle on dispose d'estimations, le manque à gagner à ce titre s'élève à $360 millions en supposant l'imposition de la moitié du gain et à environ $760 millions avec une imposition complète. (Ce dernier chiffre représente plus du double du premier du fait que le gain supplémentaire ferait passer le contribuable dans une tranche d'imposition plus élevée.)

Depuis 1982, l'exonération des gains en capital sur la vente d'une résidence principale est limitée à une résidence par famille définie comme étant composée du mari, de la femme et de tous les enfants non mariés de moins de 18 ans. Quand les membres d'une famille étaient propriétaires de plus d'une résidence principale à la fin de 1981, seul le gain en capital couru après 1981 sur une résidence non admissible est assujetti à l'impôt.

2. ***Déduction relative aux Régimes enregistrés d'épargne-logement (REEL):*** le contribuable qui n'est pas propriétaire d'un logement peut déduire jusqu'à $1,000 par année, à concurrence de $10,000 au total, au titre des cotisations versées à un REEL. Les revenus de placement du régime ne sont pas imposables. L'épargne accumulée peut ensuite être retirée en totale franchise d'impôt pour acheter une résidence. Si les fonds accumulés dans le régime ne servent pas à cette fin, ils sont imposables au moment de leur retrait, mais le contribuable a quand même bénéficié d'un report d'impôt. La valeur estimative de cette disposition est le manque à gagner entraîné par la déduction de toutes les cotisations de REEL versées dans l'année, dans l'hypothèse où tous les fonds accumulés serviront éventuellement à l'achat d'une habitation. Le coût de cette mesure est estimé à $125 millions pour 1983.

   Le budget d'avril 1983 prévoyait deux modifications temporaires du régime des REEL. En premier lieu, il permettait aux personnes admissibles de porter leurs cotisations cumulatives au plafond de $10,000 lors de l'acquisition d'un logement neuf avant la fin de 1989. En second lieu, il permettait aux détenteurs de REEL de retirer les fonds de ces derniers sans s'exposer à l'impôt, à condition qu'ils servent à acheter des articles d'ameublement ou des appareils électroménagers neufs admissibles en 1983.

3. ***Disposition relative aux immeubles résidentiels à logements multiples (IRLM):*** cette disposition s'écarte de la règle générale voulant que les pertes fiscales résultant de l'imputation des déductions pour amortissement (DPA) au revenu tiré d'immeubles de rapport ne puissent être déduites des autres revenus. Les DPA relatives aux IRLM peuvent être imputées aux autres revenus afin d'inciter les contribuables à investir dans ce genre d'immeuble. Ainsi, la possibilité de reporter l'impôt qui est offerte par un amortissement accéléré est plus largement disponible. En ce qui concerne la création de nouveaux IRLM, la disposition a expiré à la fin de 1981, sauf pour les chantiers de

construction déjà en marche. Cependant, la possibilité de déduire des autres revenus les pertes créées par la DPA continue de s'appliquer pendant la durée de vie du bâtiment, ce qui donne lieu à une mesure fiscale sélective.

On calcule la valeur estimative de ce poste en simulant le manque à gagner entraîné chaque année par la déduction des autres revenus, des pertes créées par les DPA relatives aux IRLM. Dans l'idéal, cette estimation devrait tenir compte des recettes supplémentaires perçues pendant l'année où l'amortissement des IRLM vendus est récupéré, ainsi que de la diminution des DPA pouvant être réclamées pendant l'année sur les IRLM rentables (en raison des DPA supplémentaires réclamées les années antérieures, non rentables). Cependant, aucune donnée n'est disponible à cet égard. Aussi le coût estimatif de ce poste (par exemple, $65 millions pour 1983) est-il quelque peu gonflé.

4. ***Exonération des diverses subventions à l'habitation:*** plusieurs programmes de subventions ont été instaurés en 1981 et 1982 pour venir en aide aux propriétaires existants et en puissance, ainsi que pour stimuler l'industrie du bâtiment. En premier lieu, le Régime canadien de renouvellement hypothécaire fut instauré par le budget de novembre 1981, offrant des subventions allant jusqu'à $3,000 pour venir en aide aux propriétaires qui devaient renouveler leur hypothèque à un taux d'intérêt élevé. Le budget de juin 1982 a prorogé ce programme jusqu'au 31 décembre 1983. En second lieu, le Progamme canadien de rénovation des maisons, institué au début de 1982, offrait des subventions pour inciter les propriétaires à rénover leur logement. En troisième lieu, le Programme canadien d'encouragement à l'accession à la propriété, instauré par le budget de juin 1982, accordait des subventions en espèces de $3,000 aux personnes qui achetaient une habitation pour la première fois avant 1983, ainsi qu'aux acheteurs de logements neufs dont la construction avait commencé avant le 31 décembre 1982 (date repoussée ensuite au 30 avril 1983). Toutes ces subventions étaient exonérées d'impôt. On a calculé les estimations en multipliant les subventions versées au titre de chaque programme par le taux estimatif d'impôt marginal des bénéficiaires. Le manque à gagner estimatif est de $140 millions pour 1983.

VII. Aide à l'enseignement

1. ***Exonération des bourses d'étude et de perfectionnement à concurrence de $500:*** les premiers $500 de bourses d'étude ou de perfectionnement sont exonérés d'impôt. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est inférieur à $5 millions par an.

2. ***Déduction mensuelle de $50 au titre des études:*** les étudiants inscrits dans un «établissement d'enseignement désigné» (principalement une université ou collège) peuvent réclamer une déduction de $50 par mois de fréquentation à temps plein de l'établissement. La partie inutilisée de

la déduction peut être utilisée par un contribuable (généralement un parent) qui réclame une exemption pour personne à charge à l'égard de l'étudiant. Ce poste est évalué à $45 millions pour 1985.

3. ***Déduction des frais de scolarité:*** les étudiants peuvent déduire dans le calcul de leur revenu les frais de scolarité payés pour les cours ou une inscription à plein temps dans un collège ou université. Cette déduction constitue une mesure fiscale sélective, si l'on suppose que l'éducation est une forme de consommation personnelle. Si on la considère plutôt comme un investissement, la déduction immédiate des frais de scolarité représente un amortissement accéléré d'une dépense en capital.

   Depuis l'année d'imposition 1982, le seuil des frais de scolarité admissibles est de $100 contre $25 auparavant. On estime ce poste à $55 millions pour 1983.

4. ***Déduction des cotisations au fonds d'échange pédagogique:*** les enseignants peuvent déduire à concurrence de $250 les sommes versées chaque année à un fonds établi par l'Association canadienne de l'éducation à l'intention des enseignants des pays du Commonwealth qui se trouvent au Canada aux termes d'un accord d'échange pédagogique. Le coût de cette mesure est inférieur à $5 millions par an.

5. ***Régime fiscal spécial des régimes enregistrés d'épargne-études:*** un contribuable peut mettre de l'argent de côté afin de défrayer les dépenses d'éducation d'un bénéficiaire désigné (habituellement un enfant), en cotisant à un régime enregistré d'épargne-études. Les revenus de placement du régime ne sont imposables que lorsque les fonds sont retirés par le bénéficiaire pour ses études; ils ne sont alors imposables qu'au niveau du bénéficiaire. Par conséquent, un régime préférentiel est accordé aussi bien par le report de l'impôt sur les revenus de placement du régime que par l'imposition des fonds au niveau de l'étudiant-bénéficiaire, dont le taux marginal d'imposition est généralement plus faible. Le manque à gagner à ce titre est évalué à moins de $5 millions par an.

VIII. Culture et loisirs

1. ***Déductibilité des dons de charité détaillés et du montant forfaitaire de $100:*** les contribuables qui font des dons à des organismes de charité enregistrés peuvent réclamer, dans le calcul de leur revenu, une déduction égale à leurs dons, à concurrence de 20 pour cent de leur revenu net. Avant 1981, l'excédent éventuel des dons sur ce plafond de 20 pour cent pouvait être reporté pendant un an. Ce délai a été porté à cinq ans en 1981. Les personnes qui font des dons de charité et subissent également des frais médicaux admissibles (au delà d'un seuil de 3 pour cent) inférieurs à $100 peuvent demander une déduction forfaitaire de $100. (Le budget d'avril 1983 a éliminé cette déduction forfaitaire à compter de 1984.) Pour donner droit à la déduction fiscale, les dons

doivent être versés à des organismes de charité canadiens enregistrés. Ce poste est évalué à $515 millions pour 1983.

2. ***Déduction immédiate des films canadiens:*** les sommes investies dans les films qui satisfont à un critère de contenu canadien peuvent être amorties à 100 pour cent, contre 30 pour cent de la valeur résiduelle pour les autres films. De plus, à la différence des placements dans les autres films, les pertes résultant de la déduction immédiate des films canadiens certifiés peuvent être imputées aux autres revenus. Il convient enfin de noter que la demi-annuité d'amortissement, qui a pris effet en 1982 pour les autres biens amortissables, a été repoussée d'un an, c'est-à-dire à 1983, pour ces films.

   On calcule le manque à gagner entraîné par cette disposition en comparant l'actuel coût annuel de la DPA des films canadiens à la valeur des déductions qui auraient pu être réclamées si cette mesure fiscale n'avait jamais existé. (Ce dernier chiffre est calculé à partir des chiffres d'investissement dans l'industrie cinématographique depuis 1976, en supposant qu'en moyenne le revenu de ces films serait suffisant pour permettre de déduire seulement 40 pour cent de la valeur des sommes investies. Il est également supposé qu'un délai d'un an s'écoulerait entre le moment où les fonds seraient investis et la réclamation de la DPA.) Le manque à gagner entraîné par cette disposition était inférieur à $5 millions en 1983.

3. ***Loi sur l'importation et l'exportation de biens culturels:*** certains biens certifiés comme présentant un intérêt culturel pour le Canada aux termes de la loi en question peuvent, s'ils sont donnés à un musée ou à une galerie d'art désignés, être exonérés de l'impôt sur les gains en capital. Simultanément, la juste valeur marchande du bien peut être réclamée en totalité au titre de la déduction pour dons de charité (sans application du plafond de 20 pour cent mentionné à la rubrique 1 précédemment). Les gains en capital réalisés lors de l'aliénation du bien sont également exonérés d'impôt si le bien est vendu au lieu d'être donné à un musée. Ce poste est évalué à moins de $5 millions par an.

4. ***Déduction relative aux oeuvres d'art:*** jusqu'au 12 novembre 1981, toutes les oeuvres d'art acquises par une entreprise (constituée ou non en société), pour être par exemple exposées dans un bureau, donnaient droit à un amortissement fiscal de 20 pour cent de la valeur résiduelle (catégorie 8). La plupart des oeuvres d'art se déprécient très peu; en fait, dans bien des cas, elles prennent de la valeur et peuvent durer des siècles. Par conséquent, dans le régime fiscal de référence, les oeuvres d'art appartenant à une entreprise ne seraient pas considérées comme des biens amortissables. Aussi les DPA réclamées donnent-elles lieu à un report de l'impôt, à supposer qu'elles soient ensuite vendues, ce qui entraîne la récupération de la DPA; si elles ne sont pas vendues, il y a une diminution permanente de l'impôt à payer. Le budget de novembre 1981 a limité cette disposition aux oeuvres d'art des artistes canadiens. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

5. ***Exonération des prix de loterie et de jeu:*** les gains réalisés à la loterie et au jeu ne sont pas inclus dans le revenu à déclarer. Pour estimer le coût de l'exonération des gains des loteries d'État, on s'est basé sur les prix payé par Loto Canada et les loteries provinciales, multipliés par le taux marginal moyen d'imposition des revenus imposables. Pour évaluer l'exonération des gains réalisés dans les champs de course, on a utilisé les statistiques de taxes fédérales prélevées sur ces paris. Dans l'idéal, on devrait corriger l'assiette fiscale pour tenir compte de la déduction du coût des billets ou des paris (mais sans les imputer aux revenus d'autres sources). Cependant, on ne dispose pas de renseignements sur ces coûts pour les personnes qui gagnent aux courses de chevaux. De ce fait, les estimations présentées ici (par exemple, $215 millions pour les loteries et $250 millions pour les courses de chevaux en 1983) sont surévaluées. On ne peut évaluer avec précision le manque à gagner entraîné par l'exonération des revenus provenant des autres formes de jeu (bingo, etc.), mais il est probablement fort appréciable.

6. ***Déduction pour résidence de membres du clergé:*** un contribuable qui fait partie à plein temps du clergé ou exerce régulièrement le ministère d'une confession religieuse peut déduire de son revenu ses frais de logement. L'estimation de ce poste, soit $15 millions pour 1983, est calculée à l'aide des renseignements du recensement sur le nombre de membres du clergé au Canada, les statistiques de dépense de Statistique Canada sur les loyers et un taux présumé d'imposition marginale.

7. ***Exonération de certains revenus de particuliers ayant fait voeu de pauvreté perpétuelle:*** lorsqu'une personne a prononcé des voeux de pauvreté perpétuelle à titre de membre d'un ordre religieux, elle peut déduire les dons versés à cet ordre, à concurrence de son revenu total de pensions et d'emploi (mais non de ses revenus de placement ou autres revenus) à la place de la déduction pour dons de charité. Le coût de cette disposition est évalué à moins de $5 millions par an.

IX. Paiements de transfert fiscal

1. ***Abattement d'impôt au Québec:*** les résidents du Québec avaient droit à un abattement qui réduit de 24 points leur impôt fédéral de base de 1976 (l'impôt fédéral avant déduction des dégrèvements et crédits d'impôt fédéraux). Cet abattement fournissait à la province une «marge fiscale» supplémentaire à la place des transferts directs du gouvernement fédéral au titre de certains programmes fédéraux-provinciaux à frais partagés. La modification des accords fiscaux en 1977 (voir la rubrique suivante) a entraîné une hausse de l'abattement général en faveur de toutes les provinces; aussi l'abattement spécial du Québec a-t-il été ramené à 16.5 points à compter de 1979. Ce poste est estimé à $1,140 millions pour 1983.

2. ***Transfert de domaines fiscaux aux provinces:*** en 1967, les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces furent modifiés,

les transferts directs en espèces à ces dernières étant remplacés par un transfert de points de l'impôt des particuliers et des sociétés dans le cadre du partage des frais de l'enseignement postsecondaire. Les changements fiscaux apportés alors consistaient en une augmentation de l'abattement de l'impôt direct des sociétés, passé de 9 à 10 points, ce qui ramenait le taux effectif de l'impôt fédéral des sociétés de 37 à 36 pour cent (46 pour cent avant abattement) et en une hausse de 4 points de l'abattement d'impôt des particuliers. (Les abattements généraux de l'impôt des particuliers furent incorporés à un barème révisé des taux en 1972.) En 1977, les accords fiscaux subirent de nouvelles modifications, les autorités fédérales et provinciales convenant alors de remplacer les transferts directs du gouvernement fédéral à l'égard de l'enseignement postsecondaire, de l'assurance hospitalière et de l'assurance médicale par un abattement de 13.5 points de l'impôt des particuliers et d'un point de l'impôt direct des sociétés. Ces nouveaux abattements incluaient ceux qui avaient déjà été accordés en 1967. Ce poste est estimé à $4.65 milliards pour 1983.

X. Dette publique

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

XI. Autres mesures spéciales

1. ***Étalement général pour particuliers:*** avant 1982, le calcul de la moyenne générale permettait aux contribuables dont le revenu subissait une augmentation relativement forte de réduire leurs impôts. Si leur revenu net augmentait de plus de 10 pour cent par rapport à l'année précédente et s'était accru de plus 20 pour cent par rapport à la moyenne des quatre années antérieures, le revenu dépassant ces seuils n'était pas assujetti à des taux progressifs d'imposition. Le calcul général de la moyenne a été supprimé en 1982.

2. ***Étalement du revenu sur les années futures:*** en 1982, le calcul de la moyenne générale a été remplacée par une mécanisme d'étalement sur les années futures qui permet aux contribuables dont le revenu accuse une forte augmentation au cours de l'année d'étaler la hausse sur les années futures durant lesquelles ils pensent se trouver dans des tranches d'imposition moins élevées. En vertu de ce mécanisme, le particulier verse un impôt spécial remboursable (à un taux équivalent au taux marginal d'imposition le plus élevé) sur le revenu étalé. Ce montant peut être réincorporé au revenu quand le revenu du contribuable – et donc son taux marginal d'imposition – est moins élevé. Le contribuable peut alors déduire un crédit égal à l'impôt remboursable spécial qu'il a déjà versé. Pour tenir compte de l'inflation, le revenu étalé sur les années futures de même que le crédit d'impôt reporté sont indexés sur l'inflation.

Comme il est mentionné dans le texte, bien que le mécanisme d'étalement puisse accroître la neutralité du système à long terme, il est considéré comme une mesure fiscale sélective en raison de son caractère discrétionnaire et de sa non-conformité à la période annuelle de comptabilisation utilisée dans le système de référence. On ne dispose pour le moment d'aucune estimation à ce titre.

XII. Postes pour mémoire

1. ***Exemption personnelle de base:*** tous les contribuables bénéficient d'une exemption personnelle de base ($3,770 en 1983) dans le calcul de leur revenu imposable. Comme cette exemption est accordée à tous les contribuables, elle ne constitue pas une mesure fiscale sélective. Elle est mentionnée pour mémoire, dans un but d'information. Cette déduction est évaluée à $8.1 milliards pour 1983.

2. ***Réduction de l'impôt fédéral:*** avant 1982, le dégrèvement fédéral était égal à 9 pour cent de l'impôt fédéral à payer, avec un minimum de $200 et un maximum de $500. Pour 1982 et 1983, le dégrèvement a été fixé à $200 par contribuable. Étant d'application générale, ce dégrèvement ne constitue pas une mesure fiscale sélective. On notera que depuis 1982 la partie inutilisée du dégrèvement de $200 peut être transférée au conjoint. Cet élément de la disposition n'est pas neutre, ce qui donne lieu à une mesure fiscale sélective. Dans un but d'information, la valeur totale du dégrèvement fédéral ($2.5 milliards en 1983), y compris la partie transférable (poste VI.B.18), est présentée ici pour mémoire.

3. ***Déduction pour frais d'emploi:*** les personnes ayant un revenu salarial ont droit à une déduction de 20 pour cent (3 pour cent avant 1983), à concurrence de $500, pour tenir compte arbitrairement des dépenses entraînées par l'emploi. Ces dépenses ne sont pas déductibles en soi. En principe, ce sont les dépenses effectives qui devraient être déductibles, mais cela serait impossible à appliquer en pratique. Aussi peut-on considérer que, dans la mesure où la déduction arbitraire de 3 pour cent est supérieure (ou inférieure) aux dépenses effectives entraînées par un emploi, cette disposition donne lieu à une mesure fiscale sélective (ou à une pénalité fiscale). Il est impossible d'évaluer cette somme. Les chiffres figurant au tableau I (par exemple, $1,070 millions en 1983) indiquent la valeur de la déduction pour frais relatifs à un emploi pour les contribuables.

4. ***Déduction des cotisations d'assurance-chômage:*** les cotisations d'employé à l'assurance-chômage sont déductibles, et les cotisations d'employeur n'ont pas à être incluses dans le revenu des employés. Comme il est mentionné dans le texte, tout dépendant de la façon dont on classe le programme d'assurance-chômage, ce régime peut être considéré comme conforme à la structure de référence ou comme une mesure fiscale sélective. Dans un but d'information, on présente ici le manque à gagner entraîné par la déduction des cotisations d'employé et la non-inclusion

des cotisations d'employeur à titre d'avantage imposable ($610 millions et $850 millions respectivement pour 1983).

5. ***Déductibilité des cotisations de RPC/RRQ:*** actuellement, les cotisations des employés au RPC et au RRQ sont déductibles tandis que les cotisations des employeurs n'ont pas être incluses dans leur revenu. Comme l'indique le texte, le traitement du RPC et du RRQ dans la structure de référence dépend de la classification de ces régimes. Dans un but d'information, cette section présente le manque à gagner entraîné par la déduction des cotisations d'employé au RPC/RRQ et la non-incorporation des cotisations d'employeur au revenu des employés ($480 millions dans chaque cas en 1983).

6. ***Majoration des dividendes et crédit d'impôt:*** pour intégrer partiellement les régimes fiscaux des particuliers et des sociétés, les dividendes versés par les sociétés à des particuliers donnent actuellement droit à un régime fiscal spécial. Ces dividendes sont d'abord «majorés» à 150 pour cent de leur valeur aux fins de l'impôt. Le bénéficiaire peut ensuite imputer à ces impôts autrement payables un crédit non remboursable égal à 34 pour cent des dividendes effectivement reçus (37.5 pour cent avant 1982). Comme le mentionne le texte, étant donné que cette disposition peut être considérée comme accroissant la neutralité du système par l'intégration des régimes fiscaux des particuliers et des sociétés, elle n'est pas classée ici comme une mesure fiscale sélective, étant incluse plutôt pour mémoire, dans un but d'information. On calcule la valeur de ce poste au niveau fédéral comme la différence entre les crédits d'impôt pour dividendes réclamés et l'impôt fédéral supplémentaire perçu sur la majoration des dividendes versés. La valeur estimée pour 1983 est de $785 millions.

7. ***Déduction des pertes agricoles des agriculteurs à temps partiel, à concurrence de $5,000:*** les personnes dont l'agriculture n'est pas la principale source de revenu peuvent déduire les pertes entraînées par une activité agricole de leurs autres revenus, à concurrence de $5,000. Dans la mesure où cette disposition limite la déductibilité de pertes d'entreprise légitimes, cette disposition peut être considérée comme une pénalité fiscale. Cependant, en raison de la diversité des dispositions particulières dont bénéficient les agriculteurs à temps partiel (voir la section V.A.), les pertes fiscales déclarées ne reflètent peut-être pas les pertes économiques réelles. Dans la mesure où cette disposition a pour effet de réduire la déductibilité de ces pertes fiscales, le plafond de $5,000 peut être considéré comme une restriction limitant le champ de ces autres mesures fiscales sélectives. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

8. ***Exonération des indemnités de dépenses des députés, des commissaires et de certains fonctionnaires municipaux:*** les personnes occupant ces charges reçoivent généralement, outre leur traitement, un montant forfaitaire afin de défrayer diverses dépenses qu'ils ont à subir, ou des sommes supplémentaires pour payer certains frais de subsistance et de

déplacement. Ces sommes ne sont pas incluses dans le revenu à déclarer. On pourrait soutenir qu'en principe ces indemnités devraient être incluses dans le revenu et les frais correspondants autres que les dépenses personnelles, admis en déduction. Il est difficile d'estimer l'effet de cet autre régime possible sur les recettes.

9. ***Déduction des pertes en capital admissibles, à concurrence de $2,000:*** les particuliers peuvent déduire à concurrence de $2,000 les pertes en capital admissibles (la moitié des pertes en capital réalisées) des revenus autre que les gains en capital. Bien que cette déduction ne soit pas considérée comme une mesure fiscale sélective, sa valeur est présentée ici pour mémoire, dans un but d'information. Elle est estimée à $45 millions pour 1983.

Annexe 2

Description des mesures fiscales touchant les sociétés

Introduction

Cette annexe décrit brièvement chacune des dispositions figurant au tableau 2. Pour certaines d'entre elles, on peut envisager plus d'une structure de référence logique pouvant servir d'éléments de comparaison pour évaluer la disposition. Le choix de la structure de référence appropriée est étudiée, le cas échéant.

Les mesures fiscales intéressant les sociétés sont décrites dans l'ordre numérique du tableau 2. Cependant, avant d'aborder chaque poste, nous exposerons de façon générale la méthode d'estimation et de classification des mesures dans le compte.

Note générale sur la méthode d'estimation

Les renseignements utilisés pour estimer la valeur des différentes mesures fiscales touchant les sociétés proviennent d'un certain nombre de sources. La principale est constituée par des données non publiées de Revenu Canada. Ce ministère, dans le cadre du processus de perception des impôts, crée une source de données à l'aide des renseignements fiscaux fournis par toutes les sociétés qui produisent une déclaration d'impôt pour l'année. Ce fichier de «l'univers des sociétés» permet d'établir un échantillon pondéré à l'aide de critères relatifs à la branche d'activité, à la taille de l'actif, au genre de société, à sa situation fiscale et à la juridiction d'imposition. Pour chacune des sociétés faisant partie de l'échantillon, toute une série de renseignements supplémentaires est transcrite à partir des états financiers et d'autres déclarations fiscales.

On a mis au point un modèle fiscal des sociétés afin d'utiliser les données provenant de l'échantillon, dans le but de simuler des changements de la structure fiscale. Ce modèle, en simulant l'abolition d'une déduction particulière ou une modification d'un taux déterminé de déduction pour amortissement, permet de calculer la valeur fiscale marginale de chaque mesure pour chaque société. Le recours à ce modèle accroît la précision des mesures puisqu'il tient compte des interactions et de l'attribution du taux approprié d'impôt des sociétés dans l'évaluation de chaque disposition fiscale. Les estimations inférieures du tableau 2 ne pouvaient être calculées que pour les mesures à l'égard desquelles on disposait de données suffisantes dans le modèle de simulation fiscale des sociétés.

Le régime fiscal de référence utilisé pour évaluer les mesures sélectives visant les sociétés impose le taux fédéral statutaire de 36 pour cent, augmenté des surtaxes applicables sur le revenu comptable. Ainsi, au cours de la période allant de 1980 à la fin de 1983, le taux utilisé était de 37.8 pour cent. Cependant, pour évaluer une mesure fiscale particulière, on a appliqué le taux marginal d'imposition d'une société plutôt que le taux statutaire. C'est-à-dire que chaque mesure a été évaluée comme si toutes les autres dispositions fiscales restaient inchangées.

En raison du laps de temps appréciable qui est nécessaire pour obtenir et transcrire toutes les données requises et rendre opérationnel un échantillon annuel de sociétés, les calculs effectués à l'aide du modèle ne sont actuellement disponibles que jusqu'à l'année d'imposition 1981. Pour 1982, on a estimé la valeur de la plupart des dispositions fiscales en multipliant le montant global des déductions réclamées par les entreprises rentables par leur taux moyen d'impôt marginal. Le chiffre obtenu équivaut à l'estimation supérieure calculée à l'aide du modèle. Bien que ce dernier ne soit pas encore utilisable pour 1982, on dispose de renseignements fiscaux de Revenu Canada pour les années 1979 à 1982 inclusivement. L'évaluation des mesures fiscales touchant les sociétés n'a pas été effectuée dans tous les cas à l'aide du modèle. Certaines dispositions, comme les diverses mesures de retenue fiscale et les prélèvements spéciaux sur l'énergie, ont été évaluées au moyen d'autres sources de données, notamment la *Revue de la Banque du Canada*, les données de l'Agence de surveillance du secteur pétrolier, diverses publications de Statistique Canada et des données non publiées recueillies par Revenu Canada au sujet de la taxe sur les recettes pétrolières et gazières.

Classification des postes par branche d'activité

Afin de fournir plus de renseignements, on a inclus au tableau 2 une ventilation par branche d'activité des principales mesures fiscales intéressant les sociétés. Les grandes catégories d'activité sont définies par la classification type des industries de 1960, présentée au tableau A. Pour faciliter la consultation de l'annexe, une mesure fiscale qui relève de plusieurs branches d'activité garde le même numéro d'identification.

Mesures fiscales figurant au tableau 2

A. Reports d'impôt, exemptions et déductions

Les mesures fiscales suivantes, touchant les sociétés, s'écartent de la structure de référence.

1. ***Excédent de l'amortissement fiscal sur l'amortissement comptable:*** au lieu de permettre la déduction de l'amortissement comptable normal, le régime fiscal prévoit une déduction pour amortissement (DPA) qui diffère à plusieurs égards fondamentaux de la dépréciation économique ou matérielle réelle.

   En premier lieu, les taux de DPA sont généralement supérieurs à la dépréciation réelle ou aux taux utilisés dans les états financiers des sociétés, qui représentent l'estimation faite par ces dernières de la durée de vie utile des biens amortissables. Cela vaut plus particulièrement pour les taux incitatifs de DPA qui s'appliquent par exemple aux machines et au matériel de fabrication. L'amortissement accéléré entraîne un report de l'impôt. Par exemple, dans le cadre d'un bien donnant droit à un amortissement accéléré, le système de DPA permet de déduire du revenu une somme plus importante lorsque le bien est

Tableau A

Classement des branches d'activité par code

Branches d'activité		Codes normalisés
I.	Agriculture, forêt et pêche	001-049
II.	Industrie manufacturière	101-364, 370-399
III.	Bâtiment	400-499
IV.	Transport et entreposage	501-527
V.	Communications	543-548
VI.	Services d'utilité publique	572-579
VII.	Commerce de gros	600-629
VIII.	Commerce de détail	630-699
IX.	Finances	700-799
X.	Services	800-899
XI.	Pétrole et gaz naturel	061-064, 365-369
XII.	Mines	050-060, 065-099
XIII.	Ensemble des sociétés	Comprend toutes les catégories précédentes et toute autre société ne relevant pas de l'une des catégories.

neuf, d'où un revenu imposable et un impôt moins élevés que si l'on déduisait la dépréciation «réelle». De même, quand le bien aura quelques années d'existence, la totalité des DPA ou presque aura été réclamée et l'amortissement comptable ou la dépréciation réelle seront plus élevés que l'amortissement autorisé aux fins de l'impôt. L'impôt sera donc plus élevé au cours des années ultérieures que si l'on avait utilisé l'amortissement comptable. L'effet net de ce système est un report de l'impôt sur les bénéfices. Cependant, dans le cas d'une entreprise en croissance qui a de nombreux biens amortissables, les DPA plus importantes réclamées sur les biens relativement neufs (qui ont une valeur plus élevée à la fois à cause de l'amortissement accéléré et du fait que l'entreprise est en expansion) seront toujours suffisantes pour compenser les DPA moins élevées réclamées à l'égard des biens plus anciens, de sorte que le revenu imposable sera constamment inférieur à ce qu'il serait autrement. Dans ce cas, le report d'impôt se prolonge indéfiniment et équivaut à une réduction d'impôt. En principe, un report d'impôt équivaut à un prêt sans intérêt accordé par l'État au contribuable. La valeur d'un tel avantage fiscal est égale au taux

d'intérêt multiplié par le montant du prêt, c'est-à-dire le montant de l'impôt différé.

La deuxième grande différence entre les DPA autorisées et la dépréciation réelle est que les contribuables disposent d'une certaine latitude pour choisir le rythme auquel ils utilisent leurs DPA. S'ils n'ont pas un revenu imposable suffisant, ils ne sont pas tenus de réclamer l'année même les DPA permises et peuvent attendre une année ultérieure pour le faire. Les contribuables évitent ainsi de créer une perte fiscale, qui ne peut être imputée aux autres revenus que dans un délai prescrit. Aucun délai ne limite la réclamation des DPA; cependant, l'avantage procuré par l'amortissement accéléré diminue lorsqu'on diffère l'utilisation de la DPA. Par comparaison, le régime fiscal de référence, qui utilise la dépréciation réelle, n'autorise aucun choix discrétionnaire dans la détermination du revenu net. Les estimations du tableau ne tiennent pas entièrement compte de l'effet produit sur les recettes par cet aspect discrétionnaire du système de DPA.

La troisième différence fondamentale entre les DPA autorisées et l'amortissement comptable normal provient du regroupement des biens amortissables, à certaines exceptions près, dans des catégories de DPA. (Une exception est prévue pour les immeubles loués, qui sont amortis individuellement.) L'amortissement comptable est déterminé à l'égard de chaque bien particulier. Si un bien ayant coûté initialement $100 a une valeur comptable après amortissement de $50 et est vendu $70, la différence de $20 doit en principe être incorporée au revenu. Cependant, dans le système de DPA, ce bien est normalement regroupé avec les autres éléments d'actif du même genre dans une catégorie de DPA, et le produit de la vente est porté en diminution de la valeur résiduelle totale de la catégorie. Il en résulte que les $20 ne sont incorporés au revenu que graduellement, à mesure que les DPA relatives à cette catégorie sont réclamés, sur un certain nombre d'années. Par conséquent, la récupération de l'amortissement «excédentaire» est différée bien au delà de la date d'aliénation du bien. Un report du même genre est observé dans la prise en compte des pertes si le bien est vendu pour un prix inférieur à sa valeur résiduelle.

L'amortissement fiscal et l'amortissement comptable diffèrent également sous l'angle des intérêts payés pour l'acquisition d'un bien en immobilisation. En comptabilité normale, les paiements d'intérêt sont capitalisés avec le prix du bien, tandis que le fisc permet de les déduire entièrement, l'année où ils sont déboursés.

La dernière différence notable tient au moment où la déduction commence pour l'amortissement fiscal et l'amortissement comptable. En comptabilité, on tient compte de l'entrée en «production» du bien, de sorte qu'aucun amortissement n'est comptabilisé avant la mise en

service d'un élément d'actif. Par exemple, aucun amortissement n'est déduit pendant toute la période où un bien est en cours de fabrication ou de construction. Par contre, dans le régime fiscal, un bien peut être amorti à compter du jour d'acquisition, c'est-à-dire de la date à laquelle l'entreprise en devient propriétaire. Dans le cas des immobilisations importantes qui sont construites par une entreprise, un laps de temps considérable peut s'écouler entre le début de l'amortissement comptable et le commencement de l'amortissement fiscal.

Conformément à la méthode de caisse employée pour évaluer les mesures fiscales, on a estimé la valeur du système de DPA par comparaison avec l'amortissement comptable inscrit dans les états financiers du contribuable. C'est-à-dire que la valeur d'une DPA est égale à la différence entre cette dernière et l'amortissement comptable multiplié par le taux marginal d'imposition de la société. Il se peut que cette différence soit inférieure à l'écart entre les DPA réclamées et la dépréciation «réelle» du fait que les petites entreprises ont tendance à utiliser les taux de DPA également dans leurs états financiers. Il convient également de noter que, dans la méthode des flux de caisse, il est possible que pour certaines sociétés une mesure fiscale sélective ait une valeur négative. Cela peut être dû au fait que les sociétés restant en mesure de déduire l'amortissement comptable sur des biens qui sont déjà complètement amortis aux fins de l'impôt, ou parce qu'elles choisissent de ne pas réclamer la DPA maximale permise, pratiquant plutôt l'amortissement comptable.

La question de la méthode à choisir pour évaluer une mesure fiscale, étudiée en détail dans le texte principal, est pertinente pour l'évaluation des DPA du fait que l'amortissement accéléré permis par le fisc entraîne un report de l'impôt plutôt qu'une véritable exemption. On pourrait donc soutenir que c'est la valeur de l'intérêt sur l'impôt différé ou la méthode de la valeur actuelle qui devrait être utilisée pour évaluer la mesure fiscale sélective constituée par le système de DPA.

Il faut rappeler que d'importants changements avaient été apportés au système de DPA par le budget du 12 novembre 1981, changements qui modifient la valeur de ces mesures. On notera plus particulièrement la règle de la demi-annuité d'amortissement. En général, les biens acquis après le 12 novembre 1981 ne donnent droit qu'à la moitié de l'amortissement fiscal annuel pour l'année d'acquisition – l'autre moitié pouvant être amortie les années suivantes. La mise en oeuvre de cette règle a été repoussée au 1er janvier 1982 pour les immeubles résidentiels à logements multiples (IRLM) et au 1er janvier 1983 pour les films certifiés canadiens. De plus, certains biens normalement amortis sur une année ont été exonérés de cette règle. L'effet de ces changements ne commence à se faire sentir qu'en 1982 et 1983 à cause des dispositions transitoires.

Un autre changement a été apporté de manière que tous les «coûts accessoires» subis pendant la construction d'un bâtiment (frais d'intérêt, de contentieux et de comptabilité, par exemple, et impôts fonciers) soient ajoutés au coût en capital du terrain ou de l'immeuble. Avant cela, ces coûts pouvaient être déduits immédiatement. Les nouvelles règles accordaient un allégement transitoire à l'égard des immeubles dont la construction avait déjà commencé ou dont les préparatifs de construction étaient suffisamment avancés avant l'annonce du changement. De plus, la nouvelle règle ne s'applique pas aux coûts accessoires supportés par une société ayant pour principale activité la location à bail, la location et la vente de biens immobiliers, ou leur aménagement en vue d'une location à bail, d'une location ou d'une vente.

En outre, on a modifié les règles sur la perte terminale afin d'interdire la déduction totale de la perte (coût en capital non amorti) dans le cas des démolitions ou autres aliénations d'immeubles après le 12 novembre 1985. C'est-à-dire que, lorsque le même contribuable possède un autre immeuble au cours de l'année suivant celle de la perte, cette dernière doit être ajoutée à son coût en capital et amortie. Autrement, la perte terminale doit être ajoutée au prix de base des terrains appartenant éventuellement au même contribuable, de sorte qu'elle diminue ultérieurement le gain en capital réalisé lors de la vente des terrains. Dans tous les autres cas, la moitié de la perte subie lors de la destruction d'un bâtiment est considérée comme une perte d'entreprise, déductible dans l'année.

La DPA est supérieure à l'amortissement comptable dans bien des cas. Les dispositions plus généreuses prévues pour certains biens amortissables sont décrites ci-après. Cependant, leur valeur est comprise dans celle de la disposition générale applicable à la branche d'activité considérée. On ne pouvait en établir la valeur particulière d'après la méthode de caisse, du fait que l'amortissement comptable ne peut être attribué aux diverses catégories de DPA.

a) ***DPA supplémentaire sur les installations d'entreposage des céréales:*** certaines installations d'entreposage des grains acquises entre le 1er avril 1972 et le 1er août 1974 donnent droit à une DPA supplémentaire à un taux allant de 13 à 22 pour cent. Ces déductions s'ajoutent aux sommes pouvant être réclamées normalement. Cependant, le temps écoulé depuis signifie qu'elles présentent une valeur limitée au cours des années considérées.

b) ***Amortissement accéléré des biens de fabrication et de transformation*** **(catégorie 29):** les machines et le matériel servant à la fabrication et la transformation qui ont été acquis après mai 1972 et avant le 12 novembre 1981 pouvaient être amortis fiscalement à des taux allant jusqu'à 50 pour cent la première année, le solde étant déduit la deuxième année. Depuis le 12 novembre 1981, la règle de la

demi-annuité s'est traduite par l'amortissement de ces biens sur trois années d'imposition.

La DPA relative à cette catégorie est calculée de façon cumulative, de sorte que la déduction qui n'est pas réclamée une année peut être entièrement utilisée l'année suivante. Une entreprise qui utilise au maximum la déduction au cours de l'année peut déduire 25 pour cent du coût en capital du bien la première année, 50 pour cent la deuxième et 25 pour cent la troisième.

c) ***Déduction pour amortissement supplémentaire sur les bateaux construits au Canada:*** les bateaux construits et immatriculés au Canada peuvent être amortis à un taux linéaire de 33 1/3 pour cent. Depuis novembre 1981, ces acquisitions sont assujetties à la règle de la demi-annuité.

d) ***Amortissement accéléré du matériel mobile à moteur (catégorie 22):*** le matériel mobile à moteur qui sert à des travaux d'excavation, de déblaiement, de mise en place ou de compactage de terre, de roche, de ciment ou d'asphalte, et qui est acquis après le 16 mars 1964, peut être amorti au taux de 50 pcur cent de la valeur résiduelle. Depuis le 12 novembre 1981, la règle de la demi-annuité s'applique aux nouveaux biens de cette catégorie.

e) ***DPA supplémentaire sur les actifs ferroviaires:*** trois dispositions permettent l'amortissement supplémentaire des éléments d'actif ferroviaires. La première permet au contribuable de réclamer une somme supplémentaire ne dépassant pas 8 pour cent du coût en capital non amorti d'une voiture de chemin de fer acquise après le 25 mai 1976 qui appartient au contribuable et est louée à bail, louée ou utilisée par ce dernier au Canada au cours de l'année d'imposition, autre qu'une voiture de chemin de fer appartenant à un contribuable qui est un transporteur public possédant ou exploitant une ligne de chemin de fer.

La deuxième disposition permet au contribuable de déduire une somme supplémentaire à l'égard des voies de chemin de fer et des biens connexes, à l'exception des chevalets, acquis après le 31 mars 1977 et avant 1988, à concurrence de 4 pour cent du coût en capital non amorti de ces biens à la fin de l'année d'imposition. Dans le cas des chevalets, le contribuable peut réclamer une somme supplémentaire ne dépassant pas 3 pour cent du coût non amorti des biens acquis après le 31 mars 1977 et avant 1988.

La troisième disposition permet au contribuable qui possède et exploite une ligne de chemin de fer à titre de transporteur public de réclamer une somme supplémentaire ne dépassant pas 6 pour cent du coût en capital des biens acquis après le 10 avril 1978 mais avant 1988 pour l'expansion et la modernisation du réseau.

f) ***Amortissement accéléré des satellites de communication (catégorie 30):*** les engins spatiaux de télécommunication non habités peuvent être amortis aux taux de 40 pour cent de la valeur résiduelle. Depuis le 12 novembre 1981, ces biens sont assujettis à la règle de la demi-annuité.

g) ***DPA supplémentaire sur les bateaux de forage en mer:*** une DPA ne dépassant pas 15 pour cent du coût en capital non amorti peut être réclamée sur les bateaux de forage en mer acquis après le 25 mai 1976, en sus du taux habituel de DPA applicable aux navires.

h) ***Amortissement accéléré des actifs miniers (catégorie 28):*** le contribuable peut choisir de déduire les dépenses relatives à certains biens qui se rapportent à une nouvelle mine ou à un agrandissement important d'une mine existante, aussi rapidement que le permet le revenu tiré de la nouvelle mine ou de la mine agrandie, ou à raison de 30 pour cent de la valeur résiduelle. Les biens visés par cette mesure d'incitation comprennent les bâtiments, machines et matériel d'extraction minière, le matériel électrique et l'infrastructure sociale connexe, par exemple, les habitations, écoles, routes et égouts.

i) ***Déduction immédiate des dépenses de R&D:*** les dépenses courantes et en capital de R&D peuvent être déduites l'année même. D'après les principes comptables généralement admis, les dépenses en capital, qui visent à produire un revenu futur, doivent être amorties sur toute la période au cours de laquelle des revenus sont prévus.

j) ***Amortissement accéléré du matériel de lutte contre la pollution*** **(catégories 24 et 27):** avant le 12 novembre 1981, le coût du matériel acquis afin de lutter contre la pollution de l'air et des eaux pouvait être déduit en deux ans. Depuis 1981, afin de tenir compte de la règle de la demi-annuité, ce matériel peut être amorti sur trois années. La DPA applicable à cette catégorie est calculée de façon cumulative, de sorte que la déduction non utilisée au cours d'une année peut être entièrement imputée à l'année suivante. Une entreprise qui utilise la déduction maximale au cours de l'année peut déduire 25 pour cent du bien la première année, 50 pour cent la deuxième et 25 pour cent la troisième.

k) ***Amortissement accéléré des machines et du matériel économisant l'énergie*** **(catégorie 34):** avant le 12 novembre 1981, jusqu'à 50 pour cent du coût en capital du matériel certifié acquis après mai 1976 et avant 1985, afin de produire de l'électricité, ou de produire et de distribuer de la chaleur pouvaient être déduits la première année, et le solde la seconde année. Depuis le 12 novembre 1981, en raison de la règle de la demi-annuité, ces biens doivent être amortis sur au moins trois années d'imposition. La DPA relative à cette catégorie de biens est calculée de façon cumulative, de sorte qu'une

déduction non utilisée au cours d'une année peut être entièrement imputée à l'année suivante. Une entreprise qui réclame la déduction maximale au cours de l'année peut déduire 25 pour cent du coût en capital du bien la première année, 50 pour cent la deuxième et 25 pour cent la troisième.

l) ***Immeubles résidentiels à logements multiples (IRLM):*** cette disposition constitue une exception à la règle générale voulant que les pertes fiscales résultant de l'imputation de la DPA sur le revenu provenant de biens locatifs ne puissent être déduites des autres revenus. La DPA relative aux IRLM peut être imputée à tout autre revenu afin d'encourager les contribuables à investir dans cette catégorie de logement.

m) ***Déduction immédiate des films canadiens:*** avant le 12 novembre 1981, les sommes investies dans les films répondant à divers critères de contenu canadien pouvaient être amorties à 100 pour cent au cours de l'année. Les autres longs-métrages peuvent être amortis à raison de 30 ou de 60 pour cent de la valeur résiduelle. Dans le régime fiscal de référence, les règles de la comptabilité d'exercice exigent que les coûts correspondent aux recettes; ainsi, les sommes investies dans un film devraient être déduites tout au long de la période où le film produit un revenu. Depuis novembre 1981, la déduction est assujettie à la règle de la demi-annuité.

n) ***Déduction relative aux oeuvres d'art:*** avant novembre 1981, les oeuvres d'art acquises par une entreprise, par exemple afin d'être exposées dans un bureau, donnaient droit à un amortissement fiscal de 20 pour cent de la valeur résiduelle (catégorie 8). Cependant, ces oeuvres gardent généralement leur valeur ou prennent de la valeur, et présentent souvent un caractère de placement personnel au lieu de faire partie des activités commerciales d'une entreprise. Ainsi, dans le régime fiscal de référence, les oeuvres d'art appartenant à une entreprise ne sont pas considérées comme des biens amortissables. Depuis le 12 novembre 1981, une entreprise ne peut plus réclamer de DPA sur certaines antiquités et oeuvres d'art achetées.

o) ***Déductions supplémentaires, avec certificat du ministre des Approvisionnements et Services:*** le ministre des Approvisionnements et Services peut délivrer des certificats permettant de réclamer une déduction spéciale pour amortissement, en sus du taux normal, sur certaines catégories de biens à l'égard des acquisitions ou des agrandissements d'usines qui sont requis pour l'exécution d'un contrat de fourniture à l'État de biens devant être fabriqués par le contribuable.

2. ***Déduction relative aux stocks:*** pour tenir compte des effets de l'inflation sur le coût des stocks, on autorise les sociétés à pratiquer une déduction

égale à 3 pour cent de leur stock d'ouverture d'articles corporels (autres que les biens immobiliers). Les articles admissibles doivent être détenus en vue de la vente ou d'une transformation, d'un façonnage, d'une fabrication, d'une incorporation, d'un rattachement ou d'une transformation quelconque en produits vendus dans l'exercice normal des affaires du contribuable, ou utilisés dans le conditionnement de ces produits.

3. *Gains en capital*

a) ***Exemption de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971:*** le régime fiscal de référence est défini de manière à inclure la totalité des gains en capital dans le revenu à mesure qu'ils sont courus. La *Loi de l'impôt sur le revenu* ne tient compte que de la moitié de la plupart des gains en capital réalisés sur les gains courus depuis 1972. Le régime des gains en capital est sélectif non seulement parce que la moitié du gain – une forme de revenu – est exonérée d'impôt, mais aussi parce que le revenu est imposé au moment de sa réalisation, et non à mesure qu'il est couru. Cela permet de reporter l'impôt. L'estimation de l'exonération de la moitié des gains en capital postérieurs à 1971 est la valeur de la moitié plutôt que de la totalité du gain en capital. Elle ne tient pas compte de la valeur du report d'impôt.

b) ***Exonération des gains en capital antérieurs à 1971:*** tous les gains en capital réalisés après 1971 mais courus avant 1972 ou «jour de l'évaluation» n'ont pas à être inclus dans le revenu imposable. On évalue les gains en capital antérieurs à 1971 en déduisant du gain comptable net le gain en capital postérieur à 1971, multiplié par le taux marginal d'imposition de la société. Cependant, le gain comptable net comprend non seulement la plus-value par rapport au prix de base du bien, mais aussi la récupération de l'amortissement comptable sur des biens tels les immeubles. Aussi la valeur du gain en capital antérieur à 1971 est-elle majorée du montant récupéré.

c) ***Report des gains en capital par diverses dispositions de roulement:*** le régime fiscal des gains en capital comprend également des dispositions qui permettent au contribuable d'éviter la réalisation fiscale du bien en se prévalant de divers mécanismes de roulement. Les roulements liés aux fusions et autres réorganisations de sociétés ont été étudiés dans le cadre de la structure fiscale de référence. Cette dernière inclut tous les gains courus. À titre d'information, sont comprises à ce poste des dispositions telles que:

(i) ***Aliénations involontaires:*** l'impôt sur les gains en capital réalisés lors d'une aliénation involontaire (par exemple, à la suite d'une expropriation ou du versement d'une assurance

sur un bien détruit par l'incendie) peut, lorsque les fonds sont réinvestis dans un bien de remplacement dans un délai prescrit, être différé, au choix du propriétaire du bien, jusqu'à l'aliénation du bien de remplacement.

(ii) ***Aliénations volontaires:*** l'impôt sur les gains en capital réalisés à la suite de l'aliénation volontaire de terrains et d'immeubles qui ne servent pas à produire un revenu locatif peut être différé si des biens de remplacement sont achetés peu après (par exemple, une entreprise qui déménage).

(iii) ***Cession à une société pour une contrepartie comprenant des actions:*** un contribuable peut vendre un bien à une société moyennant uniquement des actions, ou des actions et des espèces (pas seulement dans le cadre d'une réorganisation). Aucune perte en capital ne peut être créée lors d'une opération de ce genre, mais aucun gain en capital ne doit nécessairement être réalisé, à la discrétion des parties à la transaction.

4. ***Pertes sur les placements d'entreprise admissibles:*** depuis 1978, les sociétés peuvent imputer à n'importe quel revenu les pertes en capital admissibles subies lors d'une vente, sans lien de dépendance, d'actions ou de titres de créance de sociétés privées à contrôle canadien (SPCC). En règle générale, les sociétés ne peuvent imputer les pertes en capital qu'aux gains en capital. Par conséquent, bien que la structure générale des règles actuellement applicables aux pertes ait été considérée comme faisant partie du régime fiscal de référence, cette disposition accorde un régime préférentiel aux contribuables qui investissent dans des SPCC, généralement des petites entreprises. Pour le contribuable, cette disposition s'écarte du régime normal des pertes en capital dans la mesure où il n'y a aucun gain en capital.

5. ***Déduction supplémentaire au titre de la recherche et du développement:*** entre 1978 et le 1er novembre 1983, les contribuables pouvaient déduire une somme supplémentaire égale à 50 pour cent de l'augmentation de leurs dépenses de R&D par rapport à la moyenne des trois années précédentes. Cette déduction s'ajoutait à la défalcation à 100 pour cent de toutes les dépenses de R&D. Le budget de 1983 a éliminé graduellement cette disposition, en faveur d'une majoration de 10 points du crédit d'impôt à l'investissement applicable à la recherche scientifique.

6. ***Déductibilité des frais payés d'avance:*** dans le régime fiscal de référence, les dépenses d'une année ne sont déductibles que dans la mesure où elles se rapportent au revenu de l'année. Cependant, la pratique administrative actuelle consiste à autoriser la déduction de certains frais payés d'avance. Par exemple, un loyer ou un paiement d'assurance qui porte sur une période plus longue que l'année d'imposition en cours peut

être totalement déduit dans le calcul du revenu, l'année du paiement. Dans la structure fiscale de référence, seule la partie des paiements qui se rapporte à l'année d'imposition en cours serait déductible, le solde pouvant être déduit au cours des années suivantes auxquelles les dépenses se rapportent. La pratique actuelle à ce titre permet donc de différer l'impôt.

7. ***Pertes fiscales entraînées par l'amortissement accéléré d'actifs loués à bail:*** dans le cas des contrats de crédit-bail conclus avant le 25 mai 1976, les pertes fiscales créées par l'amortissement accéléré des biens meubles loués à bail à des tiers peuvent être imputées au revenu d'autres sources. Depuis cette date, ces pertes fiscales ne peuvent être imputées qu'aux autres revenus de crédit-bail. Le régime antérieur s'écarte des principes comptables généralement admis.

8. ***Déductibilité des frais de détention de terrains:*** le régime fiscal actuel permet de déduire immédiatement les frais d'intérêt, les impôts fonciers et les autres dépenses liées à la détention de terrains non aménagés par l'industrie de l'immobilier dans le cadre des activités d'un contribuable. (Entre le 23 juin 1975 et le 16 novembre 1978, ces frais de détention n'étaient pas admis en déduction.) Ces terrains constituent une forme de stock. Par conséquent, d'après les principes comptables généralement admis en matière de stocks et d'après le régime fiscal de référence, ces frais de détention se rapporteraient à l'acquisition d'un élément de stock et ne pourraient être déduits à titre de prix de revient des ventes qu'à la vente du terrain. Le régime fiscal actuel permet donc de différer l'impôt par la déduction des coûts avant l'encaissement des revenus correspondants.

9. ***Déduction excédentaire à l'égard d'un actif incorporel:*** le régime actuel permet d'amortir à raison de 10 pour cent de la valeur résiduelle la moitié des éléments d'actif incorporel appelés biens en immobilisations admissibles. Ces derniers sont constitués par exemple par l'achalandage acheté en même temps qu'une entreprise. Ce régime accordé aux éléments d'actif incorporel donnent lieu à une valeur positive ou négative selon la dépréciation effective de ces éléments d'actif. Cependant, comme il est difficile de déterminer avec précision la durée de vie utile de ces derniers, on n'a pas essayé d'estimer la valeur de cette disposition.

10. ***Déductibilité des frais de publicité:*** le régime fiscal actuel permet de déduire les frais de publicité à titre de dépenses courantes. On peut se demander si les frais de publicité ne devraient pas être amortis au cours d'un certain nombre d'années, au lieu d'être passés en dépenses. Certaines formes de publicité, par exemple celle des supermarchés dans les journaux locaux, ont certainement une durée utile inférieure à l'année. Cependant, d'autres formes de publicité, comme celles qui visent à rehausser une image de marque, pourraient bien avoir une durée utile supérieure à l'année. Dans le régime de référence, la

publicité devrait être amortie sur sa durée de vie utile. Par conséquent, la déduction immédiate des dépenses de publicité dont la durée utile dépasse l'année équivaut à un amortissement accéléré qui donne lieu à un report de l'impôt.

a) ***Non-déductibilité des frais de publicité dans les médias étrangers:*** les dépenses de publicité dans les journaux et périodiques étrangers et dans les médias électroniques non canadiens (principalement les stations américaines de radio et de télévision frontalières) ne peuvent être déduites dans le calcul du revenu. Dans le régime fiscal de référence, les mêmes règles s'appliqueraient aux dépenses de publicité dans les médias canadiens et étrangers.

Postes 11, 12 et 13

Les frais d'exploration au Canada (FEC), les frais d'aménagement au Canada (FAC), les frais relatifs au pétrole et au gaz canadien (FRPGC), les dépenses d'exploration et d'aménagement au Canada (DEAC), les dépenses d'exploration et d'aménagement à l'étranger (DEAE) et les déductions pour épuisement gagné permettent globalement au contribuable d'amortir à un rythme accéléré ses dépenses d'exploration et de mise en valeur, par comparaison avec les déductions figurant dans la comptabilité de l'entreprise. Comme les déductions de frais d'exploration et de mise en valeur ne sont pas groupées de la même façon dans les états financiers et dans les déclarations d'impôt, on ne peut calculer que la valeur totale des postes 11, 12 et 13. Aussi, est-il difficile de déterminer si une disposition particulière entraîne un amortissement plus rapide que l'amortissement comptable. Nous décrivons plutôt ici les règles comptables qui s'appliquent à chaque poste important, en essayant d'évaluer la façon dont l'amortissement comptable se compare au taux d'amortissement fiscal considéré. Aucun exposé distinct n'est consacré aux FEAC et FEAE en raison de leur faible importance relative.

L'estimation de la valeur totale des mesures fiscales 11, 12 et 13 doit être interprétée avec prudence. La possibilité pour les sociétés pétrolières, gazières et minières de transférer les FEC, FAC et FBCRPG, la déduction au titre de l'exploration frontalière, l'amortissement supplémentaire et, dans certains cas, l'amortissement gagné en établissant des sociétés en commandite ou émettant des actions accréditives influent sur la répartition de ces dispositions fiscales entre le secteur des particuliers et le secteur des sociétés, ainsi qu'entre les catégories de sociétés.

La section du compte consacrée à l'impôt des particuliers comprend la valeur fiscale, pour les particuliers, des déductions relatives aux sociétés en commandite et aux actions accréditives. Comme les déductions comptables correspondantes figurent dans les livres des sociétés, la mesure fiscale est sous-évaluée dans la section du compte qui se rapporte à l'impôt des sociétés. Pour la même raison, toute mesure fiscale relative au secteur des ressources qui figure dans la section relative à l'impôt des particuliers est surestimée.

Les mesures ne sont pas bien réparties non plus entre les diverses catégories de sociétés du fait que certaines sociétés d'autres secteurs achètent des actions accréditives émises par des entreprises d'exploitation des ressources. Là encore, les déductions comptables correspondantes sont inscrites par des contribuables autres que les bénéficiaires de l'amortissement accéléré ainsi transféré, d'où une sous-estimation des sommes attribuées aux sociétés du secteur des ressources et une surestimation des avantages attribués aux autres sociétés.

11. ***Amortissement accéléré des frais d'aménagement au Canada:*** le régime fiscal des frais d'aménagement diffère selon que les dépenses sont consacrées à la mise en valeur d'hydrocarbures ou d'autres minéraux. Les frais d'aménagement minier au Canada sont également classés comme FAC et amortis à 100 pour cent (voir le poste 13). Les frais d'aménagement pétrolier et gazier au Canada sont classés comme FAC et amortis à raison de 30 pour cent de la valeur résiduelle. Les dépenses non utilisées sont «mises de côté» dans un compte cumulatif d'aménagement au Canada (CCAC).

    Selon les principes comptables généralement admis, les sociétés peuvent amortir leur frais d'exploration et de mise en valeur selon la méthode du prix de revient complet ou de la capitalisation du coût de la recherche fructueuse. La première méthode signifie que tous les coûts, productifs ou non, sont capitalisés et amortis à mesure que les ressources sont extraites et vendues. Dans la seconde méthode, seules les dépenses qui débouchent sur la découverte d'un gisement et entraînent des avantages futurs sous forme de recettes ultérieures sont capitalisées. Les autres dépenses sont déduites immédiatement.

    Le taux de 30 pour cent de la valeur résiduelle appliqué aux frais d'aménagement au Canada est vraisemblablement supérieur au taux d'amortissement réel correspondant à la méthode du prix de revient complet, d'après laquelle les frais de mises en valeur sont capitalisés et amortis à mesure que le pétrole ou le gaz sont extraits et vendus. La question de savoir si le taux de 30 pour cent constitue ou non un amortissement accéléré dépend de la durée utile du gisement mis en valeur et de son rythme d'exploitation. Par exemple, le taux de 30 pour cent est accéléré si un puits est productif pendant 10 ans. Le taux de 30 pour cent dépasse aussi vraisemblablement le taux d'amortissement effectif correspondant à la capitalisation du coût de la recherche fructueuse du fait que la plupart des frais d'aménagement se traduisent par des avantages futurs, de sorte qu'ils sont amortis à mesure que le pétrole ou le gaz sont extraits et vendus. Par conséquent, la disposition relative aux FAC donne probablement lieu à un report de l'impôt.

    L'estimation de cette mesure fiscale sélective a été combinée avec celle des dispositions 12 et 13. Une estimation globale est présentée ici du fait que le régime fiscal comporte trois mesures bien particulières en matière d'épuisement, tandis que les états financiers ne comprennent qu'une seule écriture à ce titre.

12. ***Déduction de 33 1/3 pour cent pour épuisement gagné:*** l'amortissement gagné constitue une déduction supplémentaire de certains frais d'exploration et de mise en valeur ainsi que d'autres investissements relatifs aux ressources. Le contribuable peut déduire un tiers des frais admissibles d'exploration et d'aménagement ou du coût des biens se rapportant à une nouvelle mine ou au traitement du minerai extrait d'une nouvelle mine. Ces déductions sont limitées à 25 pour cent des bénéfices annuels tirés des ressources par le contribuable. Comme les FEC et FAC, l'épuisement gagné peut être accumulé afin d'être utilisé ultérieurement.

    Le budget d'octobre 1980 a réduit le champ d'application de ces mesures à l'égard du secteur pétrolier et gazier. Les particuliers qui investissent dans ce secteur n'ont plus le droit à l'épuisement gagné depuis le 1er janvier 1981. La déduction relative à l'épuisement du pétrole et du gaz classique a également été éliminée en 1981. Les autres dépenses relatives au pétrole et au gaz donnaient droit à une déduction réduite pour amortissement de 1982 à 1984 avant de disparaître complètement — encore que certaines dépenses relatives à la récupération améliorée du pétrole, à l'exploitation des sables bitumineux et aux installations d'enrichissement continuent de donner droit à l'amortissement gagné au taux de 33 1/3 pour cent.

    Non seulement le mécanisme d'amortissement gagné a été maintenu dans le cas des dépenses minières mais, comme l'annonçait le budget d'avril 1983, l'amortissement gagné à l'égard de certaines dépenses d'exploration minière est devenu déductible, sous réserve de certains plafonds, des revenus d'autres sources.

13. ***Amortissement accéléré des frais d'exploration au Canada:*** les dépenses liées à la prospection, à l'exploration ou à la recherche de minéraux, de pétrole ou de gaz naturel, ou les dépenses supportées pour aménager les ressources minérales au Canada sont entièrement déductibles aux fins de l'impôt. Ces dépenses sont comptabilisées par le contribuable dans un compte spécial appelé compte cumulatif des frais d'exploration au Canada (CCFEC); le solde du compte peut être déduit au cours des années d'imposition futures. Aucun délai ne limite le report de ces dépenses lorsqu'elles sont ainsi «mises de côté».

    Une société oeuvrant dans le secteur des ressources, appelé société exploitant une entreprise principale (SEEP), est tenue de déduire tout solde restant dans son CCFEC à hauteur de son revenu pour l'année d'imposition considérée et ne peut utiliser cette déduction pour créer une perte autre qu'en capital. Cette déduction est facultative pour une société autre qu'une SEEP et pour un particulier, et ces derniers peuvent l'utiliser pour créer une perte autre qu'en capital.

    Le régime comptable des frais d'exploration est décrit au poste 11.

L'amortissement fiscal à 100 pour cent est manifestement supérieur au taux d'amortissement permis par les règles comptables, d'après lesquelles une partie des dépenses doit être amortie. La disposition relative aux FEC donne donc lieu à un report de l'impôt.

a) ***Report des frais d'exploration au Canada pour les puits bouchés***

Le budget d'octobre 1980 proposait de modifier la définition des dépenses d'exploration. À compter du 1er janvier 1981, les puits forés dans un gisement connu de pétrole et de gaz et les puits forés afin de déterminer l'étendue ou la qualité d'un gisement connu, devaient généralement être traités comme des puits d'aménagement. Auparavant, le coût de ces puits de production et de délimitation pouvait donner droit à la déduction intégrale des frais d'exploration si les puits ne produisaient pas de pétrole ou de gaz dans les 12 mois suivant leur achèvement. À la suite de ce changement, ces puits auraient dû être abandonnés pour donner droit à une déduction intégrale à titre de FEC au lieu de ne pas être mis en production pendant 12 mois.

La modification prévue de la loi a été repoussée au 1er janvier 1986. Par conséquent, les puits qui sont forés d'ici la fin de 1985 dans des gisements connus de pétrole ou de gaz et n'entrent pas en production commerciale dans les 12 mois suivant leur achèvement continuent d'entrer dans la définition des FEC.

La valeur de ce poste est comprise dans le poste 13 qui précède.

14. ***Déduction relative aux ressources en remplacement de la déductibilité des redevances provinciales:*** le régime fiscal permet au contribuable de déduire à l'égard des ressources une somme égale à 25 pour cent des bénéfices annuels tirés des ressources (avant déduction des frais d'exploration, des frais d'aménagement, de l'épuisement gagné et des frais d'intérêt). Cette déduction tient lieu de la déductibilité des redevances provinciales, des impôts miniers et des autres prélèvements de la Couronne à l'égard de la production de pétrole, de gaz et d'autres minéraux. On estime donc la valeur de cette mesure en comparant la déduction relative aux ressources aux prélèvements effectifs de la Couronne.

Le budget de novembre 1981 instituait, à compter du 1er janvier 1982, une disposition qui réorganisait la déduction relative aux ressources à l'égard des puits de pétrole et de gaz. Cette disposition limitait la déduction aux contribuables directement touchés par la non-déductibilité des redevances et autres prélèvements de la Couronne. La déduction relative aux ressources s'applique actuellement à l'ensemble des bénéfices de production d'un contribuable avant déduction des paiements à d'autres participants aux puits qui ne sont pas assujettis aux redevances de la Couronne. Les contribuables qui ont une

participation à la production mais dont le revenu de redevance n'est pas directement assujetti à des prélèvements non déductibles de la Couronne ne bénéficient plus de cette déduction.

a) ***Déductibilité des redevances provinciales pour le projet Syncrude***

Grâce à un décret de remise, les contribuables participant au projet Syncrude peuvent réclamer à la fois les déductions relatives aux ressources et les redevances provinciales payées à l'égard des ressources, dans le calcul du revenu assujetti à l'impôt. Cela s'écarte de la règle générale qui interdit la déduction des redevances provinciales, accordant à la place une déduction relative aux ressources.

15. ***Épuisement gagné supplémentaire à l'égard des frais d'exploration du pétrole et de gaz dans les régions pionnières:*** du 1er avril 1977 au 31 mars 1980, les particuliers et les sociétés avaient le droit à l'épuisement gagné au taux de 66 2/3 pour cent des FEC subis dans le forage d'un puits, dans la mesure où ce dernier coûtait plus de $5 millions. Cette déduction supplémentaire était appelée «déduction au titre de l'exploration frontalière» ou «superépuisement». Comme les dépenses admissibles pouvaient être mises de côté en vue des années futures, les avantages fournis par cette déduction ont été réalisés après 1980. Tous les contribuables peuvent réclamer la déduction au titre de l'exploration dans les régions frontalières à concurrence des revenus de l'année.

Cette déduction était un encouragement supplémentaire temporaire ne correspondant à aucune déduction comptable; aussi la valeur de ce poste est-elle mesurée à part de celle des postes 11, 12 et 13.

16. ***Épuisement gagné supplémentaire pour le pétrole lourd et la récupération tertiaire (amortissement supplémentaire):*** du 10 avril 1978 à la fin de 1980, les particuliers et les sociétés avaient droit à un «épuisement supplémentaire» au taux de 50 pour cent des dépenses relatives à certains projets de récupération améliorée du pétrole. Un tiers du coût des biens acquis pour l'exploitation des sables bitumineux pouvaient être aussi ajouté à ce compte. Le plafond de déduction de ces dépenses est égal à la moitié du revenu (n'importe lequel) du contribuable s'il s'agit d'une société ou de 25 pour cent du revenu tiré par un particulier des ressources pendant l'année.

L'épuisement supplémentaire est présenté à part, pour les mêmes raisons que celles mentionnées dans le cas de la déduction au titre de l'exploration frontalière.

17. ***Déduction excédentaire pour mauvaises créances et réserve pour éventualités des banques à charte:*** le paragraphe 26(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* autorise la constitution d'une réserve raisonnable au titre des créances douteuses. Outre une provision pour pertes sur prêts, établie en fonction de la moyenne de ses pertes sur 5 ans, le contribuable peut faire

des dotations annuelles discrétionnaires pour créances douteuses ou pertes imprévues à un compte d'éventualités. Ce compte sert à financier la différence entre les pertes effectives sur prêts et la perte moyenne sur 5 ans mentionnée précédemment. Ces transferts sont assujettis à un plafond annuel et ne peuvent être effectués si, à la suite de ces transferts, le solde du compte dépasse la limite prescrite de 1.5 pour cent des deux premiers milliards de dollars d'avoirs admissibles et de 1 pour cent du solde. Des déductions excédentaires pour mauvaises créances peuvent être effectués au cours de n'importe quelle période lorsque la déduction moyenne au titre des pertes sur prêts augmentée de la déduction discrétionnaire dépasse les pertes effectives sur les prêts.

18. ***Régime fiscal des obligations à intérêt conditionnel et des actions privilégiées à terme:*** le revenu produit par ces titres, lorsqu'ils ont été émis avant le 16 novembre 1978, est admissible au régime fiscal des dividendes, bien qu'il soit similaire à un revenu d'intérêt. Comme les dividendes versés entre sociétés sont exonérés pour le bénéficiaire et non déductibles pour le payeur, ces titres ont permis aux sociétés déficitaires de se financer à un coût beaucoup plus avantageux. Si la société emprunteuse était fiscalement déficitaire, peut-être en raison de l'amortissement accéléré de ses éléments d'actif, la déductibilité de frais d'intérêt sur les fonds empruntés ne présentait à peu près aucune valeur. Aussi le versement de dividendes non déductibles à un taux d'intérêt inférieur à celui du marché présentait-il un avantage plus immédiat. Par ailleurs, le prêteur (généralement une banque) pouvait aussi recevoir, en franchise d'impôt, des dividendes intersociétés plutôt que des intérêts imposables. Il était ainsi en mesure d'accorder à l'emprunteur un taux d'intérêt plus faible si le titre émis prenait la forme d'une obligation participative ou d'une action privilégiée à terme. Depuis le 16 novembre 1978, l'émission de ces titres en faveur d'institutions financières est limitée aux entreprises en difficultés financières. Il reste cependant possible d'émettre des actions privilégiées à terme en faveur de sociétés non financières, tant que les titres ne sont pas garantis par une institution financière.

19. ***Exonération de l'aide provinciale aux investissements de risque des petites entreprises:*** normalement, lorsqu'un contribuable bénéficie d'une aide dans la forme d'une subvention ou d'un crédit d'impôt à l'occasion d'un achat d'actions, le coût des actions, pour le calcul du gain en capital ultérieur, est diminué de l'aide reçue. La *Loi de l'impôt sur le revenu* stipule que ce régime ne s'applique pas à l'aide reçue au titre de programmes prescrits d'aide provinciale aux investissements de risque.

20. ***Obligations pour (l'expansion de) la petite entreprise:*** l'obligation pour l'expansion de la petite entreprise fut instaurée par le budget de décembre 1979; elle permettait aux petites sociétés commerciales d'émettre, en faveur d'institutions financières, des obligations, sur lesquelles l'intérêt bénéficiait du régime fiscal des dividendes. Comme ces derniers sont exonérés d'impôt pour le bénéficiaire et non déductibles pour le payeur, ces obligations ont permis aux sociétés

déficitaires de se financer à un taux d'intérêt plus avantageux. La disposition initiale s'appliquait aux éléments d'actif acquis avant février 1982. Le budget de novembre de 1981 a institué un nouveau mécanisme de financement, couramment appelé obligation pour la petite entreprise. Cette dernière ne peut être émise que par les petites sociétés et les entreprises non constituées en société qui connaissent des difficultés financières. La disposition relative aux obligations pour la petite entreprise expire en 1986.

21. ***Exonération du revenu des filiales étrangères de sociétés canadiennes:*** le Canada exonère actuellement de l'impôt direct des sociétés certains dividendes versés par des filiales étrangères contrôlées, et n'accordent aucun crédit au titre des impôts étrangers payés. L'impôt sur les bénéfices répartis peut ainsi être plus faible qu'il ne le serait si les activités considérées avaient lieu au Canada. Cela est le cas lorsque les taux d'imposition sont moins élevés à l'étranger qu'au Canada. De même, l'impôt est différé sur certains bénéfices non répartis dans la mesure où les taux d'imposition étrangers sont inférieurs aux taux canadiens et où ce revenu n'est pas assujetti à la disposition relative au revenu couru tiré de biens étrangers.

22. ***Déduction des ristournes versées par les caisses de crédit et coopératives:*** les caisses de crédit et autres coopératives offrent généralement leurs produits ou services à des prix voisins des taux d'intérêt et des prix du marché. Après la fin de l'exercice, l'excédent éventuel des recettes sur les dépenses est reversé aux sociétaires sous forme de ristournes (ou d'allocations relatives aux emprunts pour les caisses de crédit) à raison de leur contribution au total des recettes. Ces ristournes sont déductibles dans le calcul de l'impôt des caisses de crédit et autres coopératives. Elles ne sont pas imposables pour les bénéficiaires à condition de se rapporter à des biens et services de consommation (c'est-à-dire à des biens ou à des frais d'intérêt qui n'étaient pas déductibles par le contribuable dans le calcul du revenu imposable qu'il tirait d'une entreprise ou de biens). Le régime à appliquer aux ristournes n'est pas clair. D'un certain point de vue, les ristournes constituent simplement un redressement comptable pour les membres des coopératives parce qu'il est difficile d'établir à l'avance les prix pour qu'ils égalent les dépenses. Dans cette optique, la ristourne est une restitution de paiement en trop. On peut aussi considérer la coopérative comme une entité distincte dans laquelle le versement de ristournes aux membres ne devrait pas être déductible. De ce point de vue, les coopératives et caisses de crédit jouent le même rôle que des sociétés de vente au détail, de vente en gros ou d'opérations bancaires, qui sont toutes imposables. De plus, le versement des ristournes n'est pas effectué aux termes de dispositions contractuelles.

Les deux points de vue ne sont pas dénués de fondement. Aussi ce poste a-t-il été inclus à la lumière du critère du revenu global. Le montant indiqué est le manque à gagner entraîné par la déductibilité des

ristournes dans le calcul du revenu imposable des sociétés (par contre, la déduction des allocations relatives aux emprunts ne figure pas dans l'estimation).

23. ***Déductibilité des dons de charité détaillés:*** les contribuables qui versent des dons de charité à des organismes de charité agréés peuvent réclamer, dans leur déclaration d'impôt, une déduction égale aux dons, à concurrence de 20 pour cent de leur revenu net. Tout excédent par rapport à ce plafond peut être reporté à l'année suivante. Pour être admissibles, les dons doivent être versés à des organismes de charité canadiens enregistrés, ce qui comprend des institutions religieuses, d'enseignement, médicales et culturelles, ainsi que les associations sportives canadiennes enregistrées, certaines sociétés d'habitation sans but lucratif, des municipalités canadiennes, des organismes des Nations unies, certaines universités étrangères et les organismes de charité étrangers qui reçoivent également l'appui du gouvernement canadien. Échappe à ce plafond de 20 pour cent la valeur des biens culturels donnés par une société à des institutions désignées aux termes de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*. Il s'agit d'une mesure fiscale sélective fondée sur l'utilisation du revenu.

24. ***Comptabilité de caisse:*** les agriculteurs et les pêcheurs peuvent choisir la comptabilité de caisse (sauf à l'égard des biens amortissables). Les autres contribuables sont généralement tenus d'employer la comptabilité d'exercice. En comptabilité de caisse, les revenus ne sont déclarés que lorsqu'ils sont effectivement perçus et les dépenses déduites lorsqu'elles sont effectuées, peu importe le moment auquel est réalisé le revenu auquel elles se rapportent. Dans le régime fiscal de référence, le revenu est imposable lorsqu'il est réalisé. La comptabilité de caisse offre la possibilité de reporter l'impôt dans la mesure où les dépenses effectuées sont immédiatement déductibles, même si le revenu auquel elles correspondent n'est perçu qu'ultérieurement. Par exemple, le coût des stocks peut être déduit à titre de dépense courante, ce qui n'est pas le cas pour la plupart des autres contribuables, obligés d'employer la comptabilité d'exercice. De plus, les créances acquises dans l'année mais non encaissées ne sont pas imposables.

25. ***Souplesse dans la comptabilisation des stocks:*** les agriculteurs qui emploient la comptabilité de caisse peuvent s'en écarter pour leur stock de bétail. En comptabilité de caisse, les augmentations nettes des stocks représentent un coût déductible dans le calcul du revenu. Lorsque le stock de bétail d'un éleveur augmente d'une année à l'autre, la déduction de ce coût peut se solder par une perte fiscale pour l'année. Cependant, il peut ajouter chaque année à son revenu une somme discrétionnaire ne dépassant pas la juste valeur marchande du bétail en fin d'année. Cette somme doit être déduite du revenu l'année suivante. Cette mesure a pour effet de permettre aux éleveurs qui accroissent leur cheptel d'éviter le délai prescrit pour le report des pertes – cinq ans auparavant, sept ans maintenant – ou d'exploiter au maximum la disposition de moyenne du revenu sur cinq ans.

26. ***Report du revenu sur les ventes de céréales et à la suite de la destruction de bétail:*** d'après le programme de bons de paiement au comptant de la Commission canadienne du blé, un agriculteur peut livrer des céréales avant la fin d'année, en étant payé par un bon encaissable l'année suivante. Le paiement n'est inclus dans son revenu imposable que lorsque le bon est encaissé.

    Au choix du contribuable, lorsqu'il a été obligé de détruire des têtes de bétail (par exemple à la suite d'une épidémie de brucellose), le revenu reçu à la suite de cette destruction forcée peut être reporté à l'année suivante.

    Ces mesures s'écartent de la comptabilité d'exercice et entraînent un report de l'impôt.

27. ***Retenue sur paiements échelonnés des entrepreneurs:*** dans l'industrie du bâtiment, les entrepreneurs reçoivent généralement des paiements échelonnés à mesure que les travaux avancent. Cependant, une partie de ces paiements (par exemple 10 à 15 pour cent) est souvent retenue jusqu'à ce que les travaux soient achevés de manière satisfaisante. Cette retenue n'a pas à être incorporée au revenu de l'entrepreneur avant que les travaux auxquels elle se rapporte ne soient certifiés achevés. Cependant, l'entrepreneur peut souvent déduire entièrement ses dépenses au titre du contrat de construction à mesure qu'elles sont engagées. L'entrepreneur dispose donc à son choix d'une déduction des dépenses plus rapide que ne le permettrait la comptabilité d'exercice normale dans le régime fiscal de référence. Cela donne lieu à un report de l'impôt. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

    Cependant, lorsqu'un entrepreneur effectue lui-même une retenue sur une somme due à un sous-traitant, les coûts égaux à la retenue ne sont pas considérés comme ayant été subis par l'entrepreneur, de sorte qu'ils ne sont pas déductibles dans le calcul de son revenu imposable jusqu'au paiement. L'effet net de ces deux mesures sur les impôts à payer par un entrepreneur particulier dépend de la proportion des retenues à payer et à recevoir. Si les retenues à recevoir sont supérieures aux retenues à payer par l'entrepreneur pour un travail donné, il y a report de l'impôt. L'entrepreneur dispose d'un amortissement facultatif des dépenses à un rythme plus rapide que ne le permettrait la comptabilité d'exercice appliquée strictement. Si les retenues à payer sont plus élevées que celles à recevoir par l'entrepreneur pour un travail donné, l'impôt est payé d'avance.

28. ***Réserve supplémentaire à l'égard des rentes admissibles:*** à la suite du budget de novembre 1981, une modification a été apportée au Règlement de l'impôt sur le revenu afin d'abolir la déduction d'une réserve spéciale relative aux rentes admissibles émises après 1981. Les rentes admissibles comprennent généralement les rentes achetées à l'aide de fonds placés dans des régimes à revenu différé comme des REER et des REP.

29. ***Exonération du revenu mondial des compagnies d'assurance-vie:*** dans le régime fiscal de référence, toutes les sociétés sont imposables sur leur revenu mondial, des crédits d'impôt étant accordés au titre des impôts directs payés à l'étranger. En raison de la nature de leur industrie, les assureurs multinationaux n'ont généralement pas de filiales nationales constituées en société. Le régime fiscal actuel n'impose généralement que le revenu intérieur de ces multinationales d'assurance-vie. Cela constitue une mesure fiscale sélective dans la mesure où les impôts payés à l'étranger sont inférieurs à ceux qui seraient prélevés au Canada sur ce revenu. Cependant, pour les années d'imposition commençant après le 12 novembre 1981, quand des biens sont transférés entre la partie canadienne et la partie étrangère des activités d'assurance-vie d'une compagnie, les règles d'aliénation présumée s'appliquent. Ce changement évite la possibilité qu'un assureur, par exemple, fasse passer dans ses livres un bien qui a pris de la valeur de ses activités canadiennes à ses activités étrangères d'assurance-vie, afin d'éviter l'impôt canadien lors de la vente ultérieure du bien.

30. ***Report de l'impôt par comptabilité de facturation des professions libérales:*** en comptabilité d'exercice, les dépenses doivent correspondre aux recettes. Les membres de professions libérales, lorsqu'ils calculent leur revenu aux fins de l'impôt, peuvent cependant choisir entre la comptabilité d'exercice et la comptabilisation des sommes facturées. Cela signifie que le coût des travaux en cours peut, d'après la deuxième méthode, être déduit à mesure qu'il est subi même si les revenus correspondants ne sont pas inclus avant que les factures ne soient payées ou ne deviennent exigibles. Cela donne lieu à un report de l'impôt.

B. Réduction du taux d'imposition

Les postes qui suivent ont trait à des mesures qui réduisent le taux d'impôt direct à payer par une société.

31. ***Déduction pour la petite entreprise:*** les sociétés privées à contrôle canadien (SPCC) ont droit à une déduction pour la petite entreprise qui diminue de 21 points le taux fédéral d'imposition de leur revenu d'entreprise active. Cela se traduit par un taux fédéral d'imposition de 15 pour cent pour les sociétés des secteurs autres que la fabrication et de 10 pour cent pour les entreprises manufacturières. Avant le budget de novembre 1981, le taux réduit s'appliquait chaque année sur le revenu d'entreprise active à concurrence de $150,000, jusqu'à ce que le total cumulatif des bénéfices conservés par l'entreprise atteigne $750,000. Depuis 1982, le plafond annuel de revenu imposable au taux réduit est de $200,000 et le plafond cumulatif de $1 million. Une autre disposition instaurée par le budget de novembre 1981 éliminait la déductibilité des dividendes dans le calcul du plafond cumulatif. Depuis 1982, celui-ci dépend de la somme des bénéfices réalisés. En 1984, dans le but de simplifier la déduction pour la petite entreprise, on a aboli le plafond global de $1 million. Toutes les SPCC ont maintenant droit au taux réduit sur

$200,000 de bénéfices. Cela a rendu inutile le compte de déductions cumulatives.

32. ***Taux réduit d'imposition des caisses de crédit et coopératives:*** les caisses de crédit et autres coopératives sont imposées comme si elles avaient droit à la déduction pour la petite entreprise. Ainsi, leur taux d'imposition est de 15 pour cent au lieu de 36 pour cent jusqu'à $200,000 de revenu annuel. La valeur de ce taux réduit est également comprise dans la disposition générale de déduction pour la petite entreprise.

33. ***Déduction au titre du revenu non admissible des petites entreprises:*** les sociétés qui gagnent un revenu d'entreprise non admissible mais satisfont par ailleurs aux conditions de la déduction relative à la petite entreprise ont droit à une réduction de d'impôt 12 2/3 pour cent, plutôt que de 21 pour cent. Les entreprises non admissibles sont les sociétés constituées pour l'exercice d'une profession libérale, les entreprises de services et les sociétés de services de gestion. Le budget de novembre 1981 a renforcé les restrictions à l'utilisation de la déduction de manière que les entreprises de prestation de services personnels et les personnes qui, après avoir constitué une société, fournissent des services de la même façon que si elles étaient employées, n'aient pas droit au taux réduit d'imposition de la petite entreprise. Cependant, dans le cadre des mesures de simplification du régime fiscal des petites entreprises, cette restriction a été abolie en 1984. La valeur de la déduction relative aux petites entreprises non admissibles est incluse dans la disposition générale de déduction pour la petite entreprise.

34. ***Déduction pour la fabrication et la transformation:*** sauf pour les sociétés qui se prévalent de la déduction pour la petite entreprise, le régime fiscal accorde une diminution de 6 points des impôts à payer sur les bénéfices de fabrication et de transformation. La réduction est de 5 points pour les sociétés qui réclament la déduction pour la petite entreprise. La déduction relative aux bénéfices de fabrication et de transformation ramène le taux fédéral d'imposition des sociétés à 10 pour cent sur ces activités dans le cas des petites entreprises et à 30 pour cent pour les autres.

35. ***Exonération de surtaxe des sociétés pour les petites entreprises:*** en 1979 fut imposée aux sociétés une surtaxe temporaire de 5 pour cent sur les impôts frappant les revenus gagnés entre le 1er janvier 1980 et le 1er janvier 1982. Dans le budget de novembre 1981, la surtaxe a été maintenue pour 1982 au taux réduit de 2 1/2 pour cent pour 1983. Cette prolongation d'un an ne s'appliquait pas au revenu imposable au taux réduit de la petite entreprise.

    Le régime à appliquer à la surtaxe des sociétés n'est pas clair. Si nous la considérons comme faisant partie du taux de base de l'impôt et du régime de référence, l'exemption consentie aux petites entreprises est sélective. Si l'on considère qu'elle ne fait pas partie de la structure

fiscale de référence, la surtaxe frappant les grandes sociétés a une valeur négative. On a considéré ici qu'elle faisait partie du système de référence.

36. ***Exemption de l'impôt de succursale pour les sociétés de transport, de communications, d'opérations bancaires et d'extraction de minerai de fer:*** les sociétés étrangères actives au Canada peuvent y avoir une succursale – laquelle ne constitue pas une entité juridique distincte – ou une filiale constituée en société. Pour assurer la neutralité de la retenue fiscale à l'égard de ces deux formes d'organisation, un impôt de 25 pour cent est prélevé sur les bénéfices après impôt d'une succursale qui ne sont pas réinvestis au Canada, puisque ces fonds peuvent être transférés à la société-mère étrangère par un virement interne. (L'impôt sur le revenu des sociétés est prélevé sur les succursales comme si ces dernières étaient constituées en société.) L'impôt sur les succursales de 25 pour cent correspond donc à la retenue fiscale de 25 pour cent qui s'applique aux dividendes versés par les filiales canadiennes à leur société-mère étrangère. Dans le cas des sociétés de pays avec lesquels le Canada a conclu un traité fiscal, par exemple les États-Unis, le taux de l'impôt de succursale et de la retenue fiscale est moins élevé. Dans un certain nombre de secteurs y compris les transports, les communications, la banque et l'extraction de minerai de fer, les entreprises sont exonérées de l'impôt de succursale.

C. Crédits

Les mesures suivantes sont des crédits imputables aux impôts fédéraux.

37. ***Crédit d'impôt à l'investissement (CII):*** la *Loi de l'impôt sur le revenu* accorde un crédit d'impôt au titre des investissements en biens admissibles. Un CII de base de 7 pour cent est attribuable aux bâtiments, machines et matériel neufs utilisés dans la fabrication ou la transformation, l'agriculture ou la pêche, l'exploitation forestière, l'entreposage de céréales, l'extraction des ressources et les transports.

Le taux du CII dépend de la région de l'investissement. Pour les biens admissibles autres que le matériel de transport et les dépenses de recherche scientifique, le taux est de 20 pour cent dans les provinces de l'Atlantique et en Gaspésie, de 10 pour cent dans les régions «désignées» définies aux termes de la *Loi sur le développement régional* et de 50 pour cent dans certaines régions prescrites, pour les acquisitions faites après le 28 octobre 1980 et avant 1986.

Pour les années visées par ce compte-ci, le CII acquis au cours d'une année peut être imputé en totalité aux impôts autrement payables à concurrence de $15,000 et, au delà de ce seuil, à hauteur de la moitié des impôts fédéraux autrement payables. Les crédits inutilisés peuvent être reportés pendant cinq ans. Cependant, leur valeur est diminuée dans la mesure où les crédits réclamés réduisent le coût en capital de

l'avoir correspondant pour le calcul de la DPA. Cette interaction a été prise en compte dans les estimations du CII.

Le CII constitue une mesure sélective parce qu'il accorde un traitement avantageux à certains contribuables en fonction de l'utilisation de leur revenu et de la région où ils investissent.

Le budget du 19 avril 1983 a apporté un certain nombre d'importants changements au CII. Pour les crédits acquis après le 19 avril 1983, les sociétés ne sont plus limitées à $15,000 d'impôt fédéral à payer pour leur déduction, et les crédits inutilisés peuvent être reportés de 3 ans en arrière ou de 7 ans à l'avenir. De même, les crédits acquis entre le 19 avril 1983 et le 1er mai 1986 sont partiellement remboursables. Pour les petites SPCC 40 pour cent des crédits excédentaire sont remboursables, cette proportion étant de 20 pour cent pour les autres sociétés. De plus, le matériel de construction admissible donne droit, depuis ce budget, au crédit de base de 7 pour cent. Un crédit d'impôt à l'achat d'actions a aussi été instauré. Ce crédit permet aux sociétés qui acquièrent des crédits inutilisables après le 19 avril 1983 d'émettre de nouvelles actions ordinaires après le 30 juin 1983 et avant le 1er janvier 1987, ces actions permettant à l'acheteur de réclamer un crédit d'impôt allant jusqu'à 25 pour cent du coût des actions. Les crédits d'impôt réclamés par les acheteurs de ces actions diminuent les CII dont la société émettrice peut se prévaloir.

a) ***Crédits d'impôt à l'investissement applicable aux dépenses scientifiques et de recherche:*** les dépenses scientifiques et de recherche font l'objet de dispositions particulières en matière de CII. Pour la période allant de 1979 à 1982, le crédit de base est de 10 pour cent pour ces dépenses. Cependant, le CII relatif aux dépenses scientifiques et de recherche comportent un taux régional qui s'élève à 20 pour cent dans les provinces de l'Atlantique et en Gaspésie et à 25 pour cent, peu importe la région, pour les petites sociétés.

   Le budget du 19 avril 1983 a apporté deux modifications notables aux CII applicables aux dépenses scientifiques et de recherche. La première accroissait de 10 points le taux du crédit applicable. La seconde permettait à une société de transférer les crédits d'impôt acquis sur les dépenses scientifiques et de recherche après le 19 avril 1983, et ce à des investisseurs admissibles à un crédit d'impôt de 50 pour cent pour les activités scientifiques et de recherche.

38. ***Crédit d'impôt à l'emploi:*** un programme de crédit d'impôt à l'emploi fut instauré pour la période allant du 8 mars 1979 au 31 mars 1981. Les employeurs qui créaient de nouveaux emplois à plein temps durant au moins trois mois et versaient au moins le salaire minimum avaient droit à un crédit d'impôt calculé en fonction du nombre de nouveaux employés, du nombre d'heures travaillées (à concurrence de 40 heures par semaine jusqu'à 12 mois) et de la région. Le crédit allait de $1.50 à

$2.00 par heure (selon la région). Ces crédits non remboursables réduisaient les coûts salariaux déductibles. Les crédits inutilisés pouvaient être reportés aux cinq années ultérieures et étaient transférables en cas de fusion. Comme dans le cas du CII, la valeur du crédit d'impôt à l'emploi n'est pas égale à celle du crédit effectivement utilisé, mais à un montant inférieur du fait qu'il est ajouté au revenu déclarable.

39. ***Crédit d'impôt à l'industrie forestière:*** le crédit d'impôt à l'industrie forestière est une disposition qui permet de déduire des impôts fédéraux une somme égale aux 2/3 des impôts forestiers versés à une province ou à 6 2/3 pour cent des bénéfices provenant de l'exploitation forestière dans cette province, le moindre des deux chiffres étant retenu. Cette mesure peut être considérée comme sélective puisqu'elle accorde une déduction spéciale d'impôt fédéral au titre des impôts ou taxes versés par une industrie particulière à une province. Les impôts directs payés aux provinces ne sont généralement pas déductibles au niveau fédéral.

D. Autres postes intéressant les sociétés

Les mesures suivantes exonèrent les sociétés de la retenue fiscale et de l'impôt des sociétés.

40. ***Exonération de retenue fiscale pour l'intérêt sur dépôts en devises étrangères:*** en général, les non-résidents qui reçoivent un revenu canadien tiré d'un emploi, d'une entreprise non constituée en société ou de gains en capital réalisés paient l'impôt sur le revenu comme s'ils étaient des résidents canadiens, sauf qu'on tient compte uniquement de leur revenu canadien plutôt que de leur revenu mondial. Cependant, le revenu canadien tiré de biens des non-résidents (loyers, redevances, dividendes, intérêts, paiements de REER par exemple) est assujetti à une retenue fiscale au taux forfaitaire de 25 pour cent ou au taux prescrit dans le traité fiscal conclu par le Canada. Ces traités prescrivent généralement une retenue de 15 plutôt que de 25 pour cent. Les dépenses liées à la production de ce revenu ne sont pas déductibles.

    Pour des raisons pratiques, le régime de référence est défini de manière à inclure la retenue fiscale pour tout le revenu canadien tiré de biens des non-résidents.

41. ***Exonération de retenue fiscale pour l'intérêt sur les titres à long terme des sociétés:*** l'intérêt versé à des non-résidents, sans lien de dépendance, sur des titres à échéance d'au moins cinq ans émis après le 23 juin 1975 et avant 1986 est exonéré de la retenue fiscale. Comme pour le poste 41, le régime fiscal de référence prévoit une retenue forfaitaire de 25 pour cent sur le revenu canadien tiré de biens des non-résidents. Comme la retenue est de 15 pour cent pour la plupart des pays avec lesquels le Canada a conclu un traité fiscal, l'exemption a été évaluée à 15 plutôt qu'à 25 pour cent.

42. ***Réduction de la retenue fiscale sur les dividendes versés aux non-résidents par des sociétés ayant un pourcentage de participation canadienne:*** les dividendes versés aux non-résidents avant le 12 novembre 1981 donnaient droit à une retenue fiscale réduite de 5 pour cent si la société émettrice résidant au Canada avait au moins un quart de ses actions donnant droit de vote qui appartenaient à des Canadiens et au moins un quart de ses administrateurs qui résidaient au Canada.

43. ***Exonération de l'impôt canadien sur le revenu pour les sociétés étrangères de transport maritime et aérien:*** les sociétés étrangères sont généralement assujetties à l'impôt canadien sur le revenu sur leurs bénéfices au Canada si elles ont un établissement permanent au Canada. Cependant, les compagnies étrangères de transport maritime et de transport aérien sont exonérées de cet impôt même si elles ont un établissement permanent au Canada.

E. Postes pour mémoire

Les mesures fiscales suivantes sont des éléments du régime fiscal qui assurent une certaine intégration entre la fiscalité des particuliers et celle des sociétés. La valeur fiscale des dispositions suivantes est calculée comme l'impôt supplémentaire de société qui serait payable si les sociétés et les particuliers étaient considérés comme des entités fiscales distinctes.

44. ***Déduction pour les sociétés de placement:*** les sociétés de placement qui sont des compagnies publiques ont droit à une déduction de 16 2/3 pour cent dans le calcul de leur impôt, de sorte que leur taux effectif d'impôt fédéral est de 19 1/3 pour cent (sauf sur les gains en capital). Le but de cette déduction est d'accorder aux actionnaires d'une compagnie publique le même régime que si les placements s'étaient effectués par l'entremise d'une compagnie privée.

45. ***Remboursement de l'impôt de la Partie I sur le revenu de placement de sociétés privées:*** pour intégrer les régimes fiscaux des particuliers et des sociétés, une partie des impôts directs versés sur les revenus de placement d'une société privée (à l'exclusion des dividendes intersociétés) lui est remboursée quand ce revenu est distribué aux actionnaires sous forme de dividendes.

46. ***Gains en capital remboursables pour les sociétés de placement spéciales:*** le régime fiscal actuel accorde des dispositions particulières aux sociétés de placement, aux sociétés de placement hypothécaire, aux sociétés de fonds mutuel et aux fiducies de fonds mutuel. Dans tous ces cas, la société ou fiducie place généralement les fonds des actionnaires (ou propriétaires d'unités) dans certaines catégories d'avoirs financiers. Ces sociétés sont considérées essentiellement comme des intermédiaires qui transfèrent leur revenu, de sorte que ce dernier est imposé au niveau des véritables propriétaires. Par exemple, le revenu de gains en capital qui est versé sous forme de dividendes donne lieu au remboursement de l'impôt de la Partie I versé sur ce revenu, tandis que les bénéficiaires

peuvent déclarer ces dividendes à titre de gains en capital. Les dividendes distribués par des sociétés de placement hypothécaire sont traités comme des paiements d'intérêt, ce qui les rend déductibles. Sauf dans ce cas, les dividendes reçus ne sont pas imposables en raison de la disposition générale relative aux dividendes intersociétés.

47. ***Remboursement aux sociétés de placement appartenant à des non-résidents:*** les sociétés de placement appartenant à des non-résidents sont passibles d'un impôt forfaitaire de 25 pour cent sur la majeure partie de leur revenu, mais cet impôt est remboursable quand le revenu est distribué sous forme de dividendes imposables aux actionnaires. Ces sociétés sont considérées en fait comme des intermédiaires qui transfèrent leur revenu aux propriétaires véritables.

Taxes spéciales sur l'énergie

Cette section présente les mesures fiscales découlant du Programme énergétique national et des ententes de 1981.

48. ***Produit de la taxe sur les recettes pétrolières et gazières (TRPG):*** les sommes figurant à ce titre représentent le produit effectif de la TRPG; elles sont donc calculés après déduction du crédit de TRPG accordé aux petits producteurs (voir le poste suivant).

La TRPG est assise sur la production de pétrole et de gaz naturel au Canada. Elle est entrée en vigueur le 1er janvier 1981 au taux de 8 pour cent sur les recettes à la tête du puits, moins une déduction au titre des dépenses d'exploitation du gisement et d'autres frais connexes. Le 1er janvier 1982, ce taux fut porté à 16 pour cent, tandis qu'une déduction de 25 pour cent au titre des ressources était accordée aux contribuables tenus d'acquitter des redevances ou d'autres prélèvements provinciaux non déductibles. Pour la période allant du 31 mai 1982 au 1er juin 1983, le taux général a été abaissé de 16 à 14.67 pour cent. Également depuis le jour suivant le 31 mai 1982, un crédit annuel d'impôt des sociétés allant jusqu'à $250,000 est imputable aux recettes de production.

En outre, plusieurs mesures qui réduisent la TRPG payable par certains groupes sont entrées en vigueur après la période visée par ce document, de sorte qu'elles ne sont pas incluses. Entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1985, le taux effectif de la TRPG a été ramené à 8 pour cent sur les recettes de production du pétrole synthétique provenant des usines intégrées de sables bitumineux. La réduction de taux de deux ans annoncée initialement dans la *Mise à jour 1982* du Programme énergétique national a été prolongée d'une autre année par l'exposé économique de novembre 1984. Le budget d'avril 1983 annonçait une déduction en capital imputable à la TRPG pour certains projets de récupération tertiaire du pétrole (aussi bien lourd que léger) au titre des dépenses faites à compter du 1er janvier 1983. En substance, ces projets

ne paient aucune TRPG avant d'avoir récupéré les fonds investis. L'exposé économique de 1984 annonçait également le doublement du crédit d'impôt offert aux petits producteurs, porté à $500,000 à compter du 1er janvier 1985.

D'après le récent Accord sur l'énergie dans l'Ouest, la TRPG sera éliminée progressivement sur la production existante à partir du 1er janvier 1986. Dans le cas des recettes d'extraction du pétrole et du gaz classique, le taux effectif sera ramené du niveau actuel de 12 pour cent à 10 pour cent en 1986, 8 pour cent en 1987 et 6 pour cent en 1988. Le taux effectif prélevé sur les recettes de production du pétrole synthétique provenant d'usines intégrées de sables bitumineux sera ramené à 6 pour cent en 1986, 4 pour cent en 1987 et 2 pour cent en 1988. Au 1er janvier 1989, la TRPG sera entièrement éliminée sur toute la production.

Pendant cette période de diminution progressive, les puits dont le forage a commencé le 1er avril 1985 ou après cette date sont exonérée de la TRPG. Les recettes supplémentaires de production provenant d'un nouveau projet de récupération terciaire du pétrole ou d'un projet d'exploitation par injection certifié par le ministre de l'Énergie, des Mines et des Ressources, dans lequel l'injection de liquides, de vapeur, etc., commence le 1er avril 1985 ou après cette date, seront également exonérées. Pour les particuliers résidant au Canada, la première tranche de $10,000 de revenu, qu'il s'agisse de ressources ou de redevances, sera exonérée de la TRPG sur la production postérieure au 31 décembre 1985.

49. ***Crédit imputable à la TRPG pour les petits producteurs:*** le 1er juin 1982 a été instauré un crédit de $250,000 par an pour les sociétés ayant un revenu d'entreprise active dans le pétrole ou le gaz. Ainsi, les petites sociétés productrices qui gagnaient moins d'environ $2 millions en recettes nettes de production n'étaient pas assujetties à la TRPG après cette date. Au 1er janvier 1985, ce crédit annuel a été porté à $500,000, ce qui exonère de la TRPG les quatre premiers millions de dollars de recettes nettes de production d'une société.

    Un seul crédit de ce genre peut être réclamé par un groupe de sociétés associées, et le crédit ne s'applique pas à la TRPG sur le revenu de redevances.

50. ***Produit de la taxe sur les recettes pétrolières supplémentaires (TRPS):*** les sommes inscrites à ce titre présente le produit effectif de la TRPS, c'est-à-dire net de la déduction accordée aux puits à faible productivité (voir le poste suivant).

    Pour le pétrole classique découvert avant 1981, les recettes dépassant le niveau observé d'après le Programme énergétique national sont assujetties à une taxe sur les recettes pétrolières supplémentaires (TRPS)

au taux de 50 pour cent, après une déduction au titre des redevances provinciales applicables. Les recettes supplémentaires assujetties à cette taxe étaient exonérées d'impôt sur le revenu.

Cette taxe a été en vigueur du 1er janvier au 31 mai 1982 pour l'ancien pétrole classique, après quoi elle a été suspendue, d'abord jusqu'au 1er juin 1983, puis jusqu'au 1er juin 1985. La taxe a été suspendue sur la production d'ancien pétrole après le 31 décembre 1984 pour l'usine de sables bitumineux de Suncor. Elle a été éliminée dans l'Accord sur l'énergie dans l'Ouest.

51. ***Déduction relative aux puits à faible productivité:*** aux fins de la TRPS, les recettes supplémentaires étaient diminuées pour les puits produisant moins de 20 barils par jour, à raison de 5 pour cent par baril en dessous de ce seuil. Des limitations de données empêchent d'évaluer ce poste.

52. ***Produit de la taxe sur le gaz naturel et les liquides du gaz (TGNLG):*** la TGNLG, entrée en vigueur le 1er novembre 1980, frappait à l'origine aussi bien les ventes intérieures que les exportations de gaz naturel et de liquides du gaz. Cette taxe maintenait un rapport bien précis entre le prix du gaz naturel et celui du pétrole brut. Elle assurait en particulier que le prix de gros du gaz naturel à Toronto représentait à peu près 65 pour cent du prix moyen du brut à la raffinerie à Toronto. Cet objectif de 65 pour cent a été atteint grâce à des rajustements périodiques du taux de la TGNLG. Le taux a été réduit en plusieurs étapes depuis le 1er février 1983, les prix mondiaux du pétrole demeurant stables tandis que les prix à la production du gaz naturel augmentaient conformément à l'entente sur l'énergie. Le 1er février 1984, le taux de la TGNLG a été ramené à zéro. Cette taxe sera abrogée à la suite de l'Accord sur l'énergie dans l'Ouest.

53. ***Produit du prélèvement spécial de canadianisation (PSC):*** ce prélèvement entré en vigueur le 1er mai 1981 s'applique à la consommation canadienne de pétrole, du gaz naturel, d'éthane, de propane et de butane. Il a été instauré afin de financer l'accroissement de la participation canadienne dans l'industrie pétrolière. Son taux est fixé à zéro depuis le 1er juin 1985.

54. ***Produit du prélèvement à l'exportation du pétrole (PEP):*** le PEP s'applique depuis 1974 à toutes les exportations de pétrole brut et d'hydrocarbures équivalents ainsi qu'à la plupart des exportations de produits pétroliers dérivés de brut canadien. Le prélèvement sur le pétrole brut est partagé de façon égale entre le gouvernement fédéral et la province productrice. On ne dispose pas de données distinctes sur la part fédérale du produit du PEP pour 1981 ou 1982.

F. Autres mesures fiscales

Les mesures fiscales suivantes ne sont pas directement liées au secteur des sociétés au Canada.

55. ***Transfert de domaines fiscaux aux provinces au titre des programmes à frais partagés:*** les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces furent modifiés en 1967. Le gouvernement fédéral remplaça alors les transferts directs aux provinces au titre de l'enseignement postsecondaire par un transfert de points d'impôt sur le revenu des sociétés. Ce changement comportait une augmentation de l'abattement d'impôt des sociétés, porté de 9 à 10 points, ramenant de 37 à 36 pour cent le taux fédéral d'imposition des sociétés (46 pour cent avant abattement). Les abattements généraux de l'impôt direct des particuliers ont été incorporés à un barème révisé des taux en 1972. Ces transferts de points d'impôt ont été évalués en raison du critère d'équivalence fonctionnelle; ce sont des substituts de programmes de dépenses directes.

56. ***Exonération de retenue fiscale sur l'intérêt relatif aux titres émis ou garantis par les provinces:*** les intérêts versés aux non-résidents sur les titres de créance des provinces ou de sociétés appartenant à ces dernières, ou encore sur les titres d'établissements hospitaliers ou d'enseignement qui sont garantis par une province, sont exonérés de la retenue fiscale si les titres sont émis après le 15 avril 1966.

57. ***Exonération de retenue fiscale sur l'intérêt relatif aux titres émis ou garantis par les municipalités:*** l'intérêt versé aux non-résidents sur les titres de créance émis ou garantis par les municipalités, dont l'émission est postérieure au 15 avril 1966, est exonéré de retenue fiscale.

58. ***Exonération de retenue fiscale sur les intérêts relatifs aux titres du gouvernement du Canada:*** l'intérêt payé aux non-résidents sur les obligations émises ou garanties par le gouvernement du Canada est exonéré de retenue fiscale.

59. ***Exonération des organismes de charité enregistrés:*** le revenu imposable des organismes de charité enregistrés, qui est constitué principalement par des revenus de placement, est exonéré d'impôt. Il s'agit d'une préférence fiscale accordée à un groupe particulier de contribuables ou d'entités juridiques. Deux exemples suivent:

    a) l'exonération des sociétés de recherche scientifique sans but lucratif

    b) l'exonération des sociétés sans but lucratif fournissant un logement à prix modique aux personnes âgées.

60. ***Exonération d'impôt direct pour les sociétés provinciales et municipales:*** d'après le régime fiscal actuel, les sociétés de la Couronne provinciale et les sociétés municipales sont exonérées d'impôt. Dans le régime fiscal de référence, ces sociétés seraient imposables dans la mesure où elles auraient un revenu imposable.

61. ***Exonération de certaines sociétés d'État fédérales:*** les sociétés de la Couronne fédérale figurant à l'annexe I de la *Loi sur l'administration financière* sont imposables. Cependant, un certain nombre d'autres sociétés de la Couronne fédérale, bien que ne figurant pas dans cette liste, mènent des activités commerciales, et peuvent réaliser des bénéfices qui devraient normalement être imposés.

62. ***Crédit d'impôt pour contributions à des partis politiques:*** la *Loi de l'impôt sur le revenu* accorde aux contribuables un crédit d'impôt au titre des dons versés à des partis politiques enregistrés au niveau fédéral. Le crédit est de 75 pour cent sur les premiers $100 de contributions, de 50 pour cent sur les $450 suivants et de 33 1/3 pour cent sur l'excédent au-delà de $550.

63. ***Dons à la Couronne:*** une société peut déduire en totalité la valeur d'un don fait au Canada ou à une province.

Annexe 3

Description des mesures sélectives du régime de fiscalité indirecte

Introduction

Cette annexe décrit brièvement chacune des mesures de fiscalité indirecte incluses dans le compte des mesures fiscales sélectives et décrit les changements de ces dispositions au cours de la période visée par le compte. De plus, la méthode d'estimation utilisée pour calculer les valeurs figurant au tableau est décrite de même que les modifications importantes de méthodes qui ont été incorporées à ce compte. Cependant, avant de d'écrire chaque poste, nous présenterons quelques observations générales sur les sources et la précision des estimations du manque à gagner.

L'estimation du coût entraîné par les dispositions sélectives du régime de fiscalité indirecte repose sur toute une série de sources de données. Dans certains cas, comme pour le taux réduit de la taxe de vente sur les matériaux de construction, les chiffres de perception sont tirés directement des comptes de Revenu Canada. L'estimation du manque à gagner est alors relativement simple et les valeurs obtenues assez fiables. Dans la plupart des cas, toutefois, on estime le manque à gagner à l'aide de sources moins directes. Pour certaines dispositions, la valeur du manque à gagner entraîné par une exemption est basée sur les dépenses consacrées par les consommateurs au produit considéré, compte tenu des marges des grossistes et des détaillants (qui s'appliquent après le point d'imposition de la taxe). Dans d'autres cas, les estimations sont calculées à l'aide de données sur les expéditions de fabricants, après correction au titre des exportations et des importations.

Les estimations obtenues à partir de ces sources indirectes ne peuvent être aussi précises que celles obtenues au moyen des chiffres de perception. En général, les données disponibles ne sont pas suffisamment détaillées pour permettre de calculer une valeur précise à l'égard des biens bénéficiant d'une exemption. Ce problème peut être amplifié dans les cas où l'exonération est conditionnelle, c'est-à-dire quand elle bénéficie seulement à certains acheteurs. L'une des sources de données à laquelle nous avons recouru fréquemment dans ce compte afin de surmonter certaines de ces difficultés est constituée par les tableaux d'entrées-sorties de Statistique Canada. Cependant, malgré les efforts déployés pour s'assurer que les estimations étaient conformes à toutes les données disponibles, les valeurs fournies doivent souvent être considérées comme des approximations du point médian de la fourchette des valeurs possibles.

Mesures fiscales sélectives: régime de fiscalité indirecte

I. Services généraux du gouvernement

1. ***Exonération des biens achetés par le Bureau du Gouverneur général:*** les articles achetés par le Bureau du Gouverneur général sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Le manque à gagner entraîné par ce poste (moins de $5 millions par an) est calculé à partir des chiffres de dépense des Comptes publics.

II. Affaires étrangères

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

III. Défense

1. ***Exclusion de l'élément Recherche et Développement des achats de la défense:*** jusqu'en 1980, un décret de remise édicté aux termes de la *Loi sur l'administration financière* exonérait de la taxe fédérale de vente la partie Recherche et Développement du prix de vente des articles manufacturés acquis à des fins de défense.
2. ***Exonération des monuments et édifices commémoratifs de la défense:*** les monuments et édifices commémoratifs de la défense sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Le manque à gagner entraîné par ce poste est inférieur à $5 millions par an.

IV. Transports et communications

1. ***Exonération du matériel de transport:*** la *Loi sur la taxe d'accise* exonère toute une gamme de matériel de transport commercial. Dans la mesure où ce matériel entre dans la prestation de services exonérés de taxe, il devrait faire partie de l'assiette de référence. Si par contre cette assiette comprenait la valeur des services, les ressources utilisées, telles le matériel de transport, devraient être exonérées de taxes. L'estimation de cette mesure fiscale sélective comprend: les camions de transport routier ayant un poids brut de 7,250 kilogrammes ou plus, les remorques et semi-remorques commerciales, les autobus publics et scolaires, les fourgonnettes spécialement équipées pour le transport des personnes handicapées, les locomotives et le matériel roulant ferroviaire, les bateaux et autres navires achetés ou importés afin de servir uniquement à des activités maritimes et les aéronefs servant au transport public de voyageurs, de marchandises et de courrier, ainsi qu'à toute une gamme d'activités prescrites (par exemple les aéronefs d'entreprise et à usage personnel sont inclus). Cette disposition exonère également les pièces détachées et le matériel, au delà de $1,000 par unité, qui sont destinés à être installés en permanence sur l'un des articles de matériel de transport exonérés précédents (toutes les pièces et tout le matériel destinés aux aéronefs admissibles sont exonérés).

   On notera que le matériel de transport utilisé dans les liaisons internationales (par exemple, par les compagnies aériennes internationales et les compagnies de transport maritime) n'est pas taxable dans le régime de référence, de sorte que leur exonération ne constitue pas une mesure fiscale sélective. Ce poste est évalué à $235 millions pour 1983.

V. Expansion et soutien économiques

A. Agriculture et pêche

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

B. Secteur des ressources

1. ***Non-rajustement de la taxe spécifique de vente sur l'essence:*** jusqu'en avril 1980, la taxe fédérale de vente sur l'essence et les carburants diesel était exprimée, pour des raisons administratives, sous forme de montant spécifique par gallon plutôt qu'en proportion du prix de vente. Cette taxe n'a cependant pas été rajustée suffisamment pour suivre les hausses du prix de l'essence. Aussi le taux effectif de taxation de ces produits, exprimé en proportion du prix de vente, a-t-il diminué; il était quelque peu inférieur au taux de référence de 9 pour cent tout au long de 1979 et en 1980. Par conséquent, l'essence et les carburants diesel bénéficiaient en fait d'une réduction de taux. En avril 1980, cette taxe a été convertie en prélèvement proportionnel de 9 pour cent, ce qui mettait fin à cette réduction de taux. La valeur de cette mesure fiscale sélective ($45 millions pour 1980) est la différence entre les deux montants.

C. Expansion régionale

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

D. Conservation de l'énergie

1. ***Exonération des articles économisant l'énergie et des matériaux d'isolation thermique:*** la *Loi sur la taxe d'accise* exonère toute une série d'articles économisant l'énergie. L'estimation du manque à gagner entraîné par cette disposition s'applique aux exemptions dont bénéficient les matériaux d'isolation thermique des bâtiments (toits et murs), à l'isolation thermique (pour le chauffage et le refroidissement) et à certains appareils de récupération thermique comme les échangeurs de chaleur air-air. Il importe de noter que, d'après la méthode marginale d'estimation des mesures fiscales sélectives (évoquée à la section IV du texte), on calcule la valeur de l'exemption (p. ex. $40 millions pour 1983) en supposant que, en l'absence de l'exemption, le taux de 5 pour cent applicable aux matériaux de construction et à l'équipement destiné aux immeubles s'appliquerait. La valeur de la réduction globale de taxe non visée par ce poste, c'est-à-dire la différence entre le taux statutaire de 9 pour cent et le taux de 5 pour cent applicable aux matériaux et au matériel en question, est d'environ $30 millions pour 1983.

E. Secteur manufacturier

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

F. Recherche et développement

1. ***Exonération de l'appareillage scientifique:*** toute une série d'appareils scientifiques est exonérée de taxe de vente. La valeur de ce poste est incluse en majeure partie dans l'estimation de l'exemption fiscale

consentie en faveur de l'équipement, comme pour les ustensiles et les instruments de laboratoires à usage scientifique achetés par les hôpitaux et les établissements d'enseignement (voir les postes VI.A.3 et VII.1).

G. Petite entreprise

1. ***Exonération de taxe de vente pour les petits fabricants:*** les fabricants dont le chiffre d'affaires taxable est inférieur à $50,000 sont exonérés de la taxe fédérale de vente sur leur production (ils doivent cependant acquitter cette taxe sur leurs achats), tout le matériel de production acheté par ces entreprises est exonéré de taxe de vente. Ce poste est estimé à $25 millions pour 1983.

H. Population active

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

I. Encouragements généraux à l'entreprise et à l'investissement

1. ***Exonération des nécessaires de conversion des balances métriques des détaillants:*** avant le 1er janvier 1984, les nécessaires et pièces permettant de convertir les balances des détaillants au système métrique étaient exonérés de la taxe de vente, tandis que la taxe sur les achats de nouvelles balances métriques était réduite de moitié. Le manque à gagner entraîné par cette mesure est inférieure à $5 millions par an.

2. ***Exonération des usages commerciaux non manufacturiers de combustibles et de l'électricité:*** dans le régime fiscal de référence, les usages commerciaux autres que la fabrication de combustibles et de d'électricité (p. ex. dans le commerce de détail, le commerce de gros et les services) seraient taxables, puisque les ventes de service réalisées dans ces secteurs sont exonérées. Bien entendu, si l'assiette de référence de la fiscalité indirecte s'étendait à la production du secteur commercial autre que la fabrication, cette exemption ne constituerait pas une mesure sélective. Les estimations (p. ex. $400 millions pour 1983) sont basées sur des chiffres de consommation de pétrole, d'électricité et de gaz naturel dans le secteur commercial autre que le secteur manufacturier fournis par l'Office national de l'énergie.

VI. Santé et bien-être social

A. Santé

1. ***Exonération des médicaments:*** les médicaments sont exonérés de la taxe fédérale de vente. En raison de l'approche marginale utilisée pour estimer les dispositions fiscales sélectives, la valeur de ce poste ne tient pas compte des ventes de médicaments aux hôpitaux (voir l'alinéa 2 ci-après).

2. ***Exonération des achats des hôpitaux, sanatoriums, etc.:*** dans le régime fiscal de référence, les articles manufacturés et produits qui servent à fournir des services non taxés sont taxables. L'exonération des achats de machines, de matériel, de fournitures diverses et de matériaux de construction, effectués par les hôpitaux, constitue donc une mesure fiscale sélective. Conformément à l'approche marginale, l'estimation ne s'applique pas à la valeur des exemptions pour les aliments, vêtements, médicaments, certaines fournitures et certains instruments chirurgicaux et pour le matériel comme les appareils de radiographie qui sont achetées par les hôpitaux, lesquels bénéficient également d'une exonération de la taxe générale de vente. De plus, le manque à gagner entraîné par l'exonération des matériaux de construction achetés par les hôpitaux est évalué au taux de 5 pour cent (c'est-à-dire au taux qui s'appliquerait si l'on éliminait uniquement l'exemption pour les hôpitaux) plutôt qu'au taux général de 9 pour cent. Le coût supplémentaire entraîné par ces articles est évalué à environ $50 millions pour 1983. (Ainsi, pour 1983, lorsqu'on ajoute ces $50 millions aux $120 millions figurant au tableau 3, l'économie totale de taxe dont bénéficient les hôpitaux s'élève à environ $170 millions.)

3. ***Exonération des accessoires médicaux et appareils de santé:*** l'estimation de cette exonération de taxe comprend le coût, pour le trésor fédéral, de l'exemption consentie en faveur de biens comme les aides auditives, les verres correcteurs, les chaises roulantes, les béquilles, les membres artificiels, les instruments chirurgicaux et dentaires achetés par les médecins et dentistes et le matériel de radiographie acheté par les laboratoires privés. Le chiffre estimé pour 1983 est de $11 millions.

B. Soutien du revenu

1. ***Exonération des aliments et boissons non alcoolisées:*** les aliments et boissons non alcoolisées sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Sont compris dans l'estimation les achats d'aliments et de boissons non alcoolisées des consommateurs, des restaurants et des hôtels. (Les achats d'aliments des hôpitaux ne sont pas compris dans ce poste puisqu'ils relèvent également de l'exemption sur les achats des hôpitaux.) L'estimation comprend aussi les aliments produits à la maison, la confiserie et articles analogues, les fruits et légumes frais, les aliments en conserve et emballés ainsi que la nourriture pour animaux domestiques. Les estimations sont produites à partir des tableaux d'entrées-sorties de Statistique Canada et des chiffres de dépense des particuliers. Le manque à gagner est estimé à environ $2,580 millions pour 1983.

2. ***Exonération des combustibles de chauffage domestique et de l'électricité:*** les combustibles de chauffage domestique et l'électricité achetés par les consommateurs sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Les estimations (p. ex. $590 millions pour 1983) reposent sur les chiffres de dépense de consommation d'électricité et de combustible fourni par l'Office national de l'énergie.

3. ***Exonération des vêtements et chaussures:*** les vêtements et chaussures sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Les estimations (p. ex. $705 millions pour 1983) sont obtenues à partir des tableaux d'entrées-sorties de Statistique Canada et des chiffres de dépense des particuliers.

C. Assistance sociale

1. ***Exonération des articles fabriqués par les handicapés:*** les biens fabriqués par les institutions pour handicapés sont exonérés de la taxe de vente. La valeur de ce poste devrait être très faible.

D. Indiens et Inuit

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

E. Logement et rénovation urbaine

1. ***Taux réduit de la taxe de vente sur les matériaux de construction:*** les matériaux de construction sont taxés à 5 plutôt qu'à 9 pour cent. Les estimations relatives à ce poste (par exemple $430 millions pour 1983) sont calculées par majoration des chiffres de Revenu Canada sur la taxe de vente perçue au titre des matériaux de construction.

2. ***Exonération du matériel de construction:*** comme la production du secteur du bâtiment est exonérée de la taxe de vente d'après le régime de référence, tout le matériel, les matériaux et les machines servant à la production de ce secteur devraient être entièrement taxables. Cette exemption constitue par conséquent une mesure fiscale sélective. L'estimation de ce poste (par exemple $105 millions pour 1983) est basée sur les chiffres de Statistique Canada en matière de vente de tracteurs, d'excavatrices, de pelleteuses, de niveleuses, de compacteurs et de rouleaux, de bétonneuses, d'équipement d'asphaltage et de tous les autres accessoires et machines de construction et de travaux publics.

3. ***Exonération du béton préparé et des biens concurrençant une construction sur le chantier:*** dans le régime fédéral de taxe de vente, le béton préparé et les autres articles manufacturés qui pourraient être fabriqués sur un chantier de construction ne sont taxables que sur le coût des matériaux utilisés, plutôt que sur leur prix de vente. Il s'agit d'une mesure fiscale sélective puisque la valeur ajoutée dans la fabrication de ces articles est exonérée de taxe. Certains des autres articles manufacturés visés par cette disposition sont les structures en béton précontraint, l'acier structurel utilisé dans les bâtiments, les parpaings de ciment, les immeubles préfabriqués, les fermes de toit et les fosses septiques. L'estimation (par exemple $80 millions pour 1983) est établie à partir des tableaux d'entrées-sorties de Statistique Canada; elle mesure la différence entre la taxe payée sur les articles de ce genre qui sont utilisés et celle qui serait acquittée si ces biens étaient traités comme les autres matériaux de construction, taxés à 5 pour cent. Conformément à la

méthode marginale d'estimation du coût des dispositions fiscales, la différence entre le taux général de 9 pour cent et le taux de 5 pour cent applicable aux matériaux de construction n'est pas incluse à ce poste, ni dans le poste qui se rapporte au taux réduit de taxation de matériaux de construction (voir en 1 précédemment). La valeur de cette disposition est estimée à environ $130 millions pour 1983.

VII. Aide à l'enseignement

1. ***Exonération du matériel et des matériaux de construction achetés par les établissements d'enseignement:*** les matériaux utilisés dans la construction des bâtiments qui servent à des établissements d'enseignement, ainsi que toute une gamme de matériel et d'appareils achetés par ces derniers, sont actuellement exonérés de la taxe fédérale de vente. Le budget d'octobre 1980 a modifié cette disposition fiscale afin de la limiter au matériel et aux appareils qui servent directement à l'enseignement et à la recherche. Les estimations sont calculées au moyen des données de Statistique Canada sur la construction des établissements d'enseignement et les achats de matériel et de fournitures. L'estimation est de $40 millions pour 1983.

2. ***Exonération des livres techniques, éducatifs et autres:*** cette disposition exonère de la taxe fédérale de vente tous les livres à couverture rigide ou souple comme les encyclopédies, manuels d'enseignement, romans et autres livres. L'estimation (par exemple $75 millions pour 1983) est établie à partir des chiffres de Statistique Canada sur les industries de l'édition et de l'impression, ainsi que sur les importations et exportations de livres.

VIII. Culture et loisirs

1. ***Exonération des journaux et revues:*** les journaux et magazines sont exonérés de la taxe fédérale de vente. Dans les comptes précédents, la valeur de ce poste était calculée d'après le prix de détail de ces articles, corrigé des marges des détaillants et grossistes. Cependant, les recettes des producteurs de journaux et de magazines proviennent à la fois des ventes au détail et de la publicité. Il se peut donc que le prix de vente ne reflète pas fidèlement les coûts de production. C'est pour cette raison que Revenu Canada se sert généralement d'une formule (le coût des matériaux augmenté de 220 pour cent) pour déterminer la valeur des articles imprimés taxables (comme les catalogues). Ce compte-ci fait appel à une formule pour calculer le manque à gagner entraîné par ce poste. Les coûts des matériaux entrant dans les journaux et magazines sont tirés des chiffres de Statistique Canada sur les industries de l'impression et de l'édition. L'estimation relative à ce poste était de $200 millions pour 1983.

2. ***Exonération de divers articles culturels et religieux:*** cette exonération bénéficie à toute une série d'articles comme les orgues et cloches

d'église, les statues, les livres de chants sacrés et les brochures religieuses. Certains de ces articles bénéficieraient de l'exemption déjà décrite accordée aux livres, ainsi qu'aux journaux et magazines. Les chiffres de Revenu Canada sur les importations de ces articles indiquent que le coût de cette disposition est inférieur à $5 millions.

3. ***Exonération des antiquités importées:*** les articles importés qui ont plus de 100 ans sont exonérés de la taxe fédérale de vente. (Le seuil était de 50 ans avant 1981.) Les antiquités canadiennes ne sont pas visées par cette mesure fiscale sélective puisqu'elles se trouvent au delà du point d'application de la taxe (c'est-à-dire la vente par un fabricant).

4. ***Exonération des articles d'attraction destinés aux expositions et aux foires:*** dans le régime de référence, tous les articles servant à fournir des services non taxés, comme des services d'amusement ou divertissement, sont taxables. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre pour le moment.

5. ***Exonération des bicyclettes et tricycles:*** les bicyclettes et les tricycles (mais non les pièces de rechange vendues séparément) sont exonérés de la taxe de vente. Les estimations (par exemple $11 millions en 1983) proviennent des chiffres de Statistique Canada sur la production intérieure, l'importation et l'exportation de bicyclettes et de tricycles.

6. ***Exonération de la production des artisans, sculpteurs et autres artistes:*** cette exemption s'applique aux peintures, sculptures, produits d'artisanat et autres objets d'art. Le budget d'octobre 1980 a apporté certains changements à cette disposition (par exemple les lithographies sont devenues taxables). La plupart des producteurs intérieurs de ces articles ayant un chiffre d'affaires inférieur à $50,000 par an, ils ne seraient pas assujettis même si ces articles devenaient taxables (*voir le poste V.G.1*). Par conséquent, le manque à gagner estimé ici (moins de $5 millions par an) se rapporte principalement aux articles importés.

IX. Paiements de transferts fiscaux

1. ***Exonération de divers achats municipaux:*** la *Loi sur la taxe d'accise* exonère de la taxe de vente toute une série d'articles achetés par les municipalités, par exemple divers matériaux de construction, le matériel utilisé dans les usines de traitement de l'eau potable et d'épuration des eaux vannes, le matériel de transport municipal, le matériel de lutte contre les incendies et le matériel de voierie et de distribution de l'eau. Certains de ces biens sont également exonérés au titre d'autres dispositions (comme le matériel de transport et le matériel de construction), de sorte que, si l'on utilise la méthode marginale d'évaluation des mesures sélectives, le manque à gagner dû à l'exonération de ces articles n'est pas compris à ce poste. L'estimation de ce poste est de $45 millions pour 1983.

2. ***Exonération des achats effectués par certaines provinces:*** les provinces non signataires d'une entente de réciprocité fiscale sont exonérées de la taxe fédérale de vente sur leurs achats. Avant le 1er avril 1983, le Manitoba, la Saskatchewan, l'Alberta et la Colombie-Britannique ne participaient pas à ces ententes; ils étaient donc exonérés. Après cette date, la Colombie-Britannique et la Saskatchewan sont devenues parties à l'entente, perdant ainsi droit à l'exemption. Ce poste est évalué à $25 millions pour 1983.

X. Dette publique

Pas de mesures sélectives dans cette catégorie.

XI. Autres mesures fiscales spéciales

1. ***Exonération des biens importés dans les bagages des voyageurs:*** les résidents qui reviennent de l'étranger peuvent rapporter des dons et autres articles, sous réserve de plafonds divers, en fonction de la durée de leur séjour à l'étranger, sans avoir à subir la taxe de vente (ni de droits de douane). Le budget d'avril 1983 a doublé les divers plafonds applicables. On ne dispose d'aucune estimation à ce titre.

2. ***Exonération des pièces de monnaie:*** les pièces de monnaie, étant considérées comme des articles manufacturés et produits, font parties de l'assiette de référence de la taxe de vente. On ne dispose actuellement d'aucune estimation du manque à gagner entraîné par cette mesure. (À noter que la production de billets de banque est taxable.)

XII. Postes pour mémoire

1. ***Exonération des services:*** pour des raisons pratiques, la structure de référence exclut les services de l'assiette de la taxe de vente. Cependant, cette taxe n'est évidemment pas neutre à l'égard des biens et des services. Si ces derniers étaient compris dans l'assiette de la taxe, il ne faudrait pas taxer les matériaux, machines et matériel entrant directement dans la production des services. Le manque à gagner net entraîné par la mesure fiscale sélective, dans ce cas, serait l'excédent de la valeur de la non-taxation des services sur les recettes produites par la taxation des matériaux, des machines et du matériel entrant dans la production des services. Par exemple, le coût net au titre des services de réparation deviendrait l'excédent de la valeur totale de ces services multiplié par le taux de la taxe de vente sur le produit de la taxe frappant les pièces utilisées pour les réparations. L'estimation de ce poste mentionné pour mémoire comprend: les services d'habitation (loyer brut payé et imputé); le logement dans les écoles, collèges, etc.; les services de communication; les dépenses de garde d'enfants et d'aide ménagère; les services de nettoyage; les services de réparation; les primes d'assurance; les services de transport, d'entreposage, de location de garage et de stationnement; les services de soins personnels; les

services médicaux; les autres services professionnels; les services de location; les services d'attraction et de loisir; les services d'instruction personnelle; les cotisations d'organisations et de clubs; et les frais de scolarité. Aux fins de l'estimation, on a supposé que les services seraient taxés au taux applicable au cours de l'année. Ce poste est évalué à $7,065 millions pour 1983.

2. ***Prélèvements indirects autres que la taxe sur les ventes des fabricants:*** le gouvernement fédéral applique, outre la taxe de vente, divers prélèvements à certains produits. Pour la comptabilisation des mesures fiscales sélectives, on peut considérer ces prélèvements comme s'appliquant à une assiette fiscale distincte, ayant chacune sa propre structure de référence. Un autre solution consiste à considérer ces taxes comme des pénalités fiscales dans la mesure où elles entraînent la perception de recettes plus élevées qu'avec une taxe de vente neutre. De toute façon, elles sont incluses ici pour mémoire, dans un but d'information.

   a) ***Essence:*** une taxe d'accise spéciale de 1.5 cent par litre est prélevée sur l'essence. Elle touche uniquement les utilisateurs non commerciaux d'essence, encore que les utilisateurs commerciaux doivent payer la taxe sur leurs achats puis demander un remboursement à Revenu Canada. Ce poste est évalué à $445 millions pour 1983.

   b) ***Tabac:*** les cigares, les cigarettes et le tabac transformé sont assujettis à un ensemble de droits d'accise (d'après la *Loi sur l'accise*) et de taxe d'accise (aux termes de la *Loi sur la taxe d'accise*). De plus, la taxe fédérale de vente est plus élevée sur les produits du tabac que sur les autres articles, à la fois en raison d'un taux supérieur de 3 points au taux général et du fait que les droits d'accise entrent dans l'assiette de la taxe fédérale de vente. Ce poste est évalué à $1,155 millions pour 1983.

      Le budget d'octobre 1980 a instauré un mécanisme d'indexation des prélèvements d'accise spécifiques frappant ces produits, en fonction de l'Indice des prix à la consommation (IPC) du sous-groupe des produits du tabac. Ce système d'indexation, qui devait au départ être trimestriel (première hausse le 1er avril 1981) est ensuite devenu annuel, les augmentations entrant en vigueur en septembre. Avec le redressement de septembre 1984, la base d'indexation est devenue l'IPC global.

   c) ***Alcool:*** la bière, le vin et les spiritueux subissent également un ensemble de droits d'accise (d'après la *Loi sur l'accise*) et de taxe d'accise (aux termes de la *Loi sur la taxe d'accise*). Dans ce cas également, la taxe fédérale de vente perçue est plus élevée que pour les autres articles du fait que son taux dépasse de 3 points le taux général et que les droits d'accise entrent dans l'assiette de la taxe. Ce poste est évalué à $1,210 million pour 1983.

Le budget d'octobre 1980 a également mis en place un mécanisme d'indexation des prélèvements spécifiques frappant la bière, les vins et les spiritueux en fonction de l'Indice des prix à la consommation (IPC) du sous-groupe des boissons alcooliques – les hausses annuelles survenant en septembre. Comme dans le cas du tabac, la base d'indexation est devenue l'IPC global avec de l'augmentation de septembre 1984.

d) ***Bijoux:*** les bijoux sont assujettis à une taxe d'accise à 10 pour cent. Ce poste est évalué à environ $40 millions pour 1983.

e) ***Voitures lourdes, climatiseurs d'automobile:*** les voitures dont le poids dépasse un seuil déterminé sont taxées sur l'excédent. Les climatiseurs d'automobile font l'objet d'une taxe unitaire de $100. Ce poste est évalué à $26 millions pour 1983.

f) ***Taxe sur les transports aériens:*** le produit de cette taxe est affecté au programme de transport aérien du ministère des Transports. La taxe est prélevée sur les billets d'avion, en proportion du prix du billet pour les vols intérieurs ou à destination des États-Unis ou de Saint-Pierre-et-Miquelon, et à un taux forfaitaire sur les autres vols internationaux. Ce poste est évalué à $205 millions pour 1983.

g) ***Taxe sur les services de programmation des télécommunications:*** le budget d'avril 1983 a instauré une taxe de vente de 6 pour cent, à compter du 1er juillet 1983, sur les sommes facturées au titre des services de programmation de radio et de télévision. La taxe s'applique aux services de programmation fournis par télécommunication, notamment aux frais facturés pour la location d'un câble de télévision, la télévision payante et les films projetés à la télévision dans les hôtels. Cette taxe a rapporté $15 millions en 1983.

h) ***Divers:*** les pendules, montres, briquets, cartes à jouer et accessoires pour fumeurs font l'objet d'une taxe d'accise à des taux divers. Le produit de ces taxes s'élevait à $11 millions en 1983.

3. ***Remise de la taxe spéciale d'accise sur l'essence aux utilisateurs commerciaux:*** comme il a été indiqué précédemment (poste 2a), la taxe d'accise spéciale sur l'essence est remboursée aux utilisateurs commerciaux. La somme indiquée est le supplément de recettes qui serait perçu si les utilisateurs commerciaux d'essence étaient également assujettis à la taxe d'accise spéciale. L'exposé économique de novembre 1984 proposait des mesures facilitant l'obtention de ce remboursement (par un rabais initial plutôt qu'une demande de remboursement) pour les gros acheteurs. Ce poste est évalué à $95 millions pour 1983.

Dans une disposition connexe, l'exposé de novembre 1984 proposait une réduction de la taxe de vente (et non de la taxe

d'accise) de 3 cents par litre sur l'essence et le carburant diesel achetés pour usage non routier par les producteurs du secteur primaire (agriculteurs, pêcheurs, exploitants forestiers, exploitants de mines, chasseurs et piégeurs).